

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16
Recurso nº : 126.575
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1993
Recorrentes : DRJ em SANTA MARIA/RS e HOSPITAL DE CARIDADE DR.
ASTROGILDO DE AZEVEDO
Interessado : HOSPITAL DE CARIDADE DR. ASTROGILDO DE AZEVEDO
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA/RS
Sessão de : 22 DE JANEIRO DE 2002
Acórdão nº : 105-13.709

INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - As instituições de assistência social podem ter a imunidade tributária suspensa nos termos do § 1º, do artigo 14, por descumprimento dos seus incisos I, II e III, e do artigo 9º § 1º, todos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

IRPJ - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica é o lucro real, presumido ou arbitrado.

IRPJ - BASE DE CÁLCULO - LUCRO REAL - A tributação com base no lucro real somente é cabível quando observadas todas as normas pertinentes a esse regime de tributação, especialmente no que tange à apuração dos resultados (mensal, trimestral, semestral ou anual), e aos pertinentes ajustes no lucro líquido.

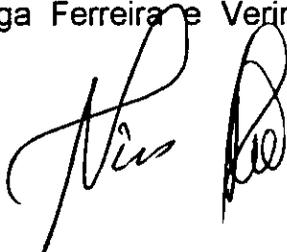
CSLL - BASE DE CÁLCULO - A diferença entre a receita e despesa (superávit) não se confunde com o resultado apurado com observância da legislação comercial a que se refere o artigo 2º, da Lei nº 7.689/88.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL/PIS - A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais lançamento face à relação de causa e efeito que vincula um ao outro.

Recursos de Ofício e Voluntário negados.

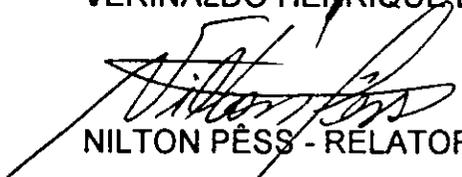
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SANTA MARIA/RS e HOSPITAL DE CARIDADE DR. ASTROGILDO DE AZEVEDO.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento tanto ao recurso voluntário quanto ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Amélia Fraga Ferreira e Verinaldo Henrique da Silva, que davam provimento ao recurso de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11060.000995/97-16
Acórdão Nº : 105-13.709


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


NILTON PÊSS - RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausentes, justificadamente os Conselheiros ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO e ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 11060.000995/97-16
Acórdão Nº : 105-13.709

Recurso nº. : 126.575
Recorrentes : DRJ em SANTA MARIA/RS e HOSPITAL DE CARIDADE DR.
ASTROGILDO DE AZEVEDO
Interessado : HOSPITAL DE CARIDADE DR. ASTROGILDO DE AZEVEDO
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA/RS

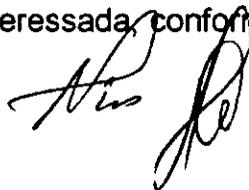
RELATÓRIO

O HOSPITAL DE CARIDADE DR. ASTROGILDO DE AZEVEDO, inscrito no CNPJ sob nº 95.610.887/0001-46, com sede à Av. Presidente Vargas nº 2.291, em Santa Maria – RS, inconformado com a decisão de primeiro grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria / RS, apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

Versa o presente processo sobre suspensão de imunidade tributária da entidade acima qualificada, a partir de 1º de janeiro de 1992, determinada pelo Delegado da Receita Federal em Santa Maria / RS, em virtude de inobservância dos requisitos legais que autorizam o seu gozo, conforme Decisão DRF/STM nº 06/058, de 29/04/1998 (fls. 2.193/2.203) e Ato Declaratório DRF/STM nº 06/001, da mesma data (fls. 2.204).

Em atenção aos termos do artigo 32, § 9º, da Lei 9.430/96, posteriormente a apresentação dos recursos voluntários e de ofício, mesmo que, quando do julgamento em primeira instância os mesmos recebessem apreciação isoladamente, foram anexados ao presente, os seguintes processos:

1 – Processo 11060.000644/98-14, auto de infração emitido para constituição de crédito tributário referente a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), relativo ao período de maio de 1993 a dezembro de 1996, com decisão de primeira instância desfavorável à interessada, conforme Decisão DRJ/STM nº 552, de 10 de



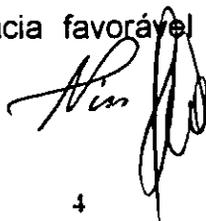
outubro de 1998, fls. 168/187, com recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes, anexado às fls. 192/241 do referido processo;

2 - Processo 11060.000645/98-87, auto de infração emitido para constituição de crédito tributário referente a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), relativo ao período de apuração de maio de 1993 a dezembro de 1996, com decisão de primeira instância favorável em parte à interessada e recurso de ofício referente à parte exonerada, conforme Decisão DRJ/STM nº 624, de 13 de outubro de 2000, fls. 266/294, do referido processo e recurso voluntário anexado às fls. 300/324, ambos dirigidos ao Segundo Conselho de Contribuintes;

3 - Processo 11060.000776/98-55, auto de infração emitido para constituição de crédito tributário referente ao Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relativo ao período de 1993, 1994, 1995 e 1996, com decisão de primeira instância desfavorável à interessada, conforme Decisão DRJ/STM nº 558, de 11 de novembro de 1998, às fls. 524/550, com recurso voluntário ao Terceiro Conselho de Contribuintes, anexado às fls. 555/600 do referido processo;

4 - Processo 11060.001885/98-23, auto de infração emitido para constituição de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) relativos ao ano-calendário 1993, com decisão de primeira instância favorável à interessada e recurso de ofício, conforme Decisão DRJ/STM nº 623, de 13 de outubro de 2000, anexada às fls. 357/379, do referido processo; e

5 - Processo 11060.000538/99-58, auto de infração emitido para constituição de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativos aos anos-calendário 1994, 1995, 1996, com decisão de primeira instância favorável à interessada e recurso de ofício,



conforme Decisão DRJ/STM nº 622, de 13 de outubro de 2000, anexada às fls. 585/609, do referido processo.

Inicialmente nos limitaremos ao relato somente do processo principal (11060.000995/97-16), que trata da suspensão da imunidade tributária.

Os fatos que ensejaram a suspensão da imunidade tributária, foram descritos pela fiscalização no RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL (fls. 03/65), basicamente, nos seguintes termos:

Na INTRODUÇÃO (fls. 03/05) informa que a ação fiscal foi iniciada após solicitação do Ministério Público Federal – Procuradoria da República no Município de Santa Maria, e realizada em conjunto com o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

- A Entidade era dirigida pela Associação Protetora do Hospital de Caridade, projetada em 17/07/1898 e inaugurada em 07/09/1903. Seu último estatuto social, registrado no Ofício dos Registros Especiais em 19/10/95 (fls. 156), limita o número de sócios efetivos em 40 (art. 4º), sendo que no momento somente 30 foram listados como sócios efetivos e 03 como beneméritos (fls. 141 v).

- Estatutariamente é uma entidade de caráter beneficente, sem fins lucrativos, mantida por sua Associação Protetora (art. 2º); mediante contribuição dos poderes públicos; pelos donativos de particulares; por suas próprias rendas; ou quaisquer outras que forem obtidas em conformidade com seu estatuto. Prevê (art. 32) que *“dissolvido ou extinto o hospital os seus bens, liquidado o passivo, ficarão pertencendo integralmente ao Poder Público Municipal, que deles se utilizará para os mesmos fins.”*

- Possui Registro no Conselho Nacional de Assistência Social, Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos e Declaração de Utilidade Pública a níveis Federal, Estadual



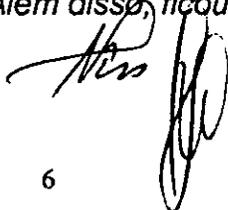
e Municipal, entre outros. Descredenciou-se do SUS em maio de 1996 (fls. 1.251). Apresentou declaração como Pessoa Jurídica ISENTA nos últimos exercícios.

- Como resultado das verificações realizadas pela fiscalização, constatou-se ter a Entidade infringido os incisos I, II, e III do artigo 14 do Código Tributário Nacional, além do artigo 137 do Regulamento Aduaneiro e o artigo 2º da Lei nº 8.032/90, conforme o seguinte resumo:

“I – não distribuírem parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado – Após verificações realizadas, observamos que houve distribuição de parte de sua receita bruta através do seguintes artificios:

- a) pagamento a fornecedores de clínica particular de propriedade de associado;*
- b) pagamento a empregados de clínica particular de propriedade de associado;*
- c) pagamento de despesas inexistentes, com apropriação de parte dos valores correspondentes por associado da entidade;*
- d) retirada de valores por associado sem documentação comprobatória;*
- e) importação de equipamentos com isenção de impostos, utilizando recursos doados por médicos, transferindo a estes o direito de explorarem os serviços mediante remuneração;*
- f) repasse de 30% das diárias cobradas, além dos honorários devidos, a médico de seu Corpo Clínico.*

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais” – Parte dos recursos não foram aplicados na manutenção de seus objetivos sociais, conforme se verifica no inciso anterior. Além disso, ficou comprovado o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

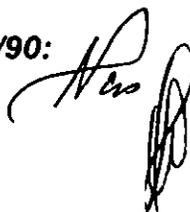
Acórdão Nº : 105-13.709

- a) letras "a" a "d" acima;
- b) *desvirtuamento do objetivo social – o atendimento no Hospital é particular. A maior parte da gratuidade é acertada em forma de "pacote", em forma de "desconto" ou em forma de atendimento pelo SUS. Para esta conta (GRATUIDADE) também são transferidos valores oriundos do não pagamento das promissórias, duplicatas ou cheques, que haviam sido lançados em DEVEDORES PENDENTES e que, após esgotados os recursos de cobrança, são transferidos para a conta gratuidades;*
- c) *desvirtuamento do objetivo social – existência de clínicas particulares no interior do Hospital e de um Corpo Clínico sem vínculo com a entidade, onde os honorários médicos são cobrados sem o conhecimento e a interferência do Hospital. Além disso, o custo com a reforma das salas para abrigar estes serviços foi pago pelo hospital;*
- d) *existência de empréstimo gratuito à pessoa jurídica ligada.*

"III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão:"

- a) *os livros não estão revestidos das devidas formalidades;*
- b) *falta de individualização e clareza no registro de notas fiscais e lançamentos contábeis. Outro fato verificado foi o não encerramento das contas de resultado na escrituração apresentada;*
- c) *o lucro/prejuízo demonstrado nos balanços publicados não reflete a realidade da empresa;*
- d) *os lançamentos no Diário são agrupados por conta, se transformando num livro Razão."*

Infração ao artigo 2º da Lei nº 8.032/90:



- a) *importação de equipamentos com isenção de impostos, identificando-se como Instituição de Assistência Social, sem preencher os requisitos para tal.*

Infração ao artigo 137 do Regulamento Aduaneiro:

- a) *transferência de propriedade ou uso dos bens importados com isenção.*

No item 2 (fls. 05/17), o Relatório trata DA SEQUÊNCIA DOS FATOS E DAS VERIFICAÇÕES REALIZADAS, cujos termos a seguir apresento em plenário e parcialmente transcrevo, destacando que consta a listagem de 7 (sete) clínicas particulares instaladas no interior do hospital, dentre as quais, duas possuem em seus quadros societários, associados também do Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo, quais sejam; EUCLIDES WEBER, sócio da Clínica Radiológica Caridade Ltda. e ARNOLDO AZEVEDO DOS SANTOS e LUIS BRAGANÇA DE MORAES, sócios do Laboratório de Cardiologia Ltda.

- A ação fiscal foi iniciada em data de 14/04/97, solicitando a apresentação de livros e documentos, sendo parcialmente atendida de imediato. Foi concedido mais prazo para apresentação de documentos demonstrando o nome de cada paciente atendido, o nome do médico responsável, a fonte pagadora e o valor pago.

- Para confirmar os lançamentos a título de gratuidade, foram intimados alguns pacientes atendidos pelo hospital (fls. 178 a 191). Foram intimados os diretores do Hospital, os sócios que são médicos e atendem no hospital e o administrador para apresentarem extratos das contas bancárias (fls. 192/226).

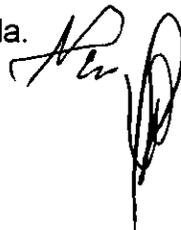
- A partir das respostas dos pacientes atendidos, foi constatado que, na maior parte dos casos, o valor registrado no hospital confere com o que foi pago. Entretanto, um dos pacientes afirma que sua mãe tomou dinheiro emprestado para pagar sua conta hospitalar e honorários médicos (termo à fls. 182), mostrando surpresa ao perceber que parte do atendimento fora lançado a título de gratuidade.

- Foram lavrados Termos de Apreensão de Documentos, ficando retidos o contrato de compra e venda de um tomógrafo computadorizado, recibos de doação por parte de alguns médicos e demais documentos sobre a importação do aparelho. Foram também listados documentos referentes à importação de reagentes, acompanhados de anotações que indicam que os produtos não se destinavam ao hospital, como também documentos referentes à aquisição de aparelhos de ultrassom. Constam no referido termo a apreensão de um livro, que era preenchido pelos plantonistas do Pronto Socorro. Neste livro estão registrados vários fatos ocorridos no atendimento prestado, demonstrando de maneira clara e inequívoca que o atendimento não era generalizado e gratuito, a não ser em raríssimos casos (fls. 1.256/1.299).

- Foram solicitadas informações (fls. 235) sobre as clínicas particulares que existiam nas dependências do hospital e outras localidades que porventura existiam, mesmo fora de suas dependências, inclusive os valores dos aluguéis cobrados.

- São enumeradas as clínicas particulares que se instalaram no interior do hospital, as principais são:

- a) Clínica Radiológica Caridade Ltda., tendo como um dos sócios Euclides Weber, também sócio do Hospital;
- b) Serviço de Medicina Nuclear de Santa Maria Ltda.
- c) Laboratório de Cardiologia Ltda., tendo entre seus sócios Arnaldo Azevedo Santos e Luis Bragança de Moraes, também associados do Hospital;
- d) Serviço de Hemoterapia de Santa Maria Ltda.
- e) Waldir Veiga Pereira & Cia Ltda. (Laboratório de Análises Clínicas);
- f) Laboratório de Função Pulmonar de Santa Maria – Espirometria.
- g) Clínica Renal de Santa Maria Ltda.



- Analisando vários lançamentos contábeis referentes à importação de equipamentos com isenção de impostos, constatou a fiscalização que, como regra, o pagamento destes aparelhos foi feito a partir de verbas doadas pelos próprios médicos, algumas vezes para seu uso exclusivo após a instalação dos mesmos. As doações teriam sido deduzidas do imposto de renda pessoa física, aproveitando-se do benefício concedido por lei. O Hospital estaria sendo utilizado para importar equipamentos, colocando-os à disposição de certos profissionais médicos, para que se beneficiassem dos lucros na exploração destes equipamentos.

- Lista-se às folhas 07/10, a aquisição por importação, de vários aparelhos e demais bens, discriminando os lançamentos contábeis, anotações observadas, formas de captação dos recursos, formas dos pagamentos, destinação dos bens e outras informações.

- Termo de Verificação Fiscal e Intimação (fls. 245) registra que vários equipamentos importados em nome do hospital estaria em uso nas suas dependências ou nas clínicas existentes em seu interior. Também verifica que diversas importações de reagentes e medicamentos eram destinadas ao Serviço de Hemoterapia de Santa Maria Ltda. e para Waldir Veiga Pereira & Cia Ltda., empresas particulares que prestam serviços ao hospital.

- Em resposta a Termo de Intimação (fls. 289), solicitando o valor do aluguel pago pela Clínica Radiológica Caridade, e o valor dos honorários dos radiologistas e o porquê da segregação das receitas e despesas correspondentes aos serviços de tomografia, densiometria óssea e litotripsia em contas bancárias apartadas, foi informado que a Clínica Radiológica Caridade não existe de fato e sim somente de direito, não pagando aluguel, portanto. Informaram ainda que os honorários dos radiologistas correspondem a 25% do valor líquido dos exames de tomografia, densiometria e ultrassonografia interpretados e a 30% do valor líquido dos exames de Raio-X convencional. Foi informado ainda que a separação dos valores resultantes da exploração dos serviços teve por finalidade facilitar o gerenciamento dos recursos produzidos, apesar de existir contas específicas para tal.

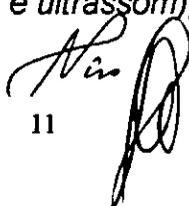
- Examinando os documentos de caixa e a contabilidade, foi constatado que na conta GRATUIDADES PARTICULARES, foram lançados valores correspondentes a **notas fiscais relativas a atendimentos particulares**, observando-se que boa parte das mesmas foram lançadas inicialmente na conta DEVEDORES PENDENTES. Após esgotados os esforços para sua cobrança, as notas fiscais foram rasuradas, estornando-se da conta devedores pendentes e transferidas para a conta gratuidades (fls. 1.426/1.805). Este procedimento teria se avolumado após o descredenciamento do SUS. Contabilizou-se ainda como gratuidade uma série de descontos concedidos, bem como atendimentos a médicos do seu Corpo Clínico, associados e familiares, negando-se atendimento a vários carentes que necessitavam de socorro médico, conforme se verifica no livro de ocorrências do pronto socorro apreendido pela fiscalização.

- Termo de Verificação e Apreensão de Documentos (fls. 1.393) apreende as notas rasuradas e também anotações referentes à aquisição do aparelho de litotripsia (doação de médicos) e cópia de contrato de compra de um aparelho de hemodinâmica, juntamente com a projeção de gastos para a abertura de um laboratório de hemodinâmica, com discriminação de quanto cada sócio deveria doar para que tal evento se concretizasse. Desta compra, se originou o Laboratório de Cardiologia Ltda., uma das clínicas investigadas.

- Verificou-se que entre 1991 e 1992, houve retiradas de numerários da conta bancária Meridional TC-US, destinando 75% do valor aos três sócios da Clínica Radiológica Caridade Ltda. e transferindo outros 25% para outra conta do Banco Meridional em nome do Hospital. Observa que a repartição foi realizada exatamente na proporção das doações efetuadas para a aquisição do aparelho, em 1990.

- Consta literalmente (fls. 12) *"Encontramos também várias notas fiscais de um mesmo fornecedor (Schering do Brasil Química e Farmacêutica Ltda.), contabilizadas pelo Hospital de Caridade e pagas com recursos de uma das contas correntes do Banco Meridional, denominada TC-US (tomografia e ultrassom), no período de dezembro de 1994 a*

11



maio de 1996. Aparentemente, os lançamentos são perfeitos, uma vez que esta empresa é fornecedora de materiais ao hospital. Entretanto, este mesmo fornecedor abastece outras clínicas, entre elas a Clínica Radiológica Caridade Ltda. Pois as notas encontradas foram emitidas exatamente para esta última e contabilizadas pelo hospital, caracterizando de maneira inquestionável o desvio de recursos que deveriam ser aplicadas nos seus objetivos sociais, ou seja, o atendimento a carentes, para aplicá-los em benefício de seu associado, Dr. Euclides Weber, um dos proprietários da referida clínica.

- Termo (fls. 524/527) retém as cópias contábeis dos cheque e notas acima citadas, outras notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelo hospital onde se verifica algum indício de irregularidade, valores referentes a importações para o Banco de Sangue (Hemoterapia), demonstrativo de rateio (para doação) referente à aquisição do aparelho de densiometria óssea e outros documentos que comprovam repasses de honorários médicos.

- Constatado o fato de haver retiradas sem comprovação, a administração é intimada a esclarecer o assunto (fls. 609). Após a negativa de apresentação dos documentos, alegando decadência quanto aos anos-calendários de 1991 e 1992, mediante reintimação, nenhum documento foi apresentado, alegando que os mesmos não foram localizados e que os cheques foram recebidos pelo associado Euclides Weber.

- Termo (fls. 644) retém recibos de pagamentos à Clínica Radiológica Caridade e a seus sócios, bem como cópias contábeis de cheques, utilizados no pagamento de despesas do serviço de tomografia, onde aparece, em todos, a assinatura do Dr. Euclides Weber ou de algum sócio da clínica. Questiona-se, se os mesmos não faziam parte da administração do hospital, por que controlavam suas despesas?

- Pagamentos de elevados valores, ultrapassando a cifra de R\$ 300.000,00 no ano, efetuados a pessoa de nome SULEMA SCHULTES, lastreadas por notas fiscais de prestação de serviços de informática, emitidas por Schultes Processamento de Dados Ltda., pagas com recursos da conta TC-US. Intimada a empresa beneficiada (fls. 830) a apresentar

as vias das notas fiscais em seu poder, foi constatado que duas (2) notas aparentemente haviam sido calçadas (918/919 e 922/923), pois estampavam valores diferentes entre as vias de mesmo número, bem com o fato de existir uma cópia da nota 44 com a 3ª via preenchida (fls. 893) sendo que a original desta mesma nota está em branco (fls. 894).

- Intimado um dos sócios desta empresa, Sr. Sérgio Lourenço Schultes (fls. 908/910), admitiu que as notas não foram calçadas e sim que foram emitidas sem que o serviço fosse prestado, mediante cobrança de determinado valor (termo fls. 911/912). Confirmou que emitia as notas fiscais e recebia do Hospital o respectivo cheque que, após endosso, era entregue ao Caixa do Banco Meridional (posto no interior do Hospital) que se encarregava de depositá-lo na conta dos beneficiários. Confirmou ainda que tal estratégia fora acertado com o associado Euclides Weber, desconhecendo os demais envolvidos no caso. Questionado sobre quanto ganhava em tudo isso, confirmou que recebia 15% sobre o total de cada nota, concordando que suas contas fossem vasculhadas para confirmar suas assertivas.

- Solicitados os extratos, que não são anexados ao processo a bem de preservar o sigilo fiscal, os fiscais informam que não existem valores depositados em qualquer das contas bancárias fornecidas, cujos valores correspondam às notas fiscais emitidas, como também não existe nenhum depósito de valor tão expressivo, a ponto de revelar indícios que o Sr. Schultes, pessoalmente ou em nome de qualquer uma de suas empresas, tivesse recebido tal numerário. Por outro lado, se confirmaram as declarações por ele prestadas, pelo fato de existirem depósitos correspondentes a 1/3 de 85% (nota fiscal – 15%) nas contas dos sócios da Clínica Radiológica Caridade, conforme se observa nos extratos anexados às folhas 959 a 1036. Observam que foram ocultados os demais depósitos e retiradas com o intuito de preservar o sigilo fiscal.

- Termo de Intimação de fls. 666 solicita esclarecimento do porque várias notas fiscais emitidas pela Schering do Brasil Química e Farmacêutica Ltda., em nome da Clínica Radiológica Caridade Ltda., haviam sido contabilizadas nos livros do Hospital de

Caridade. Foi ainda solicitado a apresentação de documentos que comprovassem a necessidade e o efetivo fornecimento dos serviços por parte das empresas Schultes Processamento de Dados Ltda. e Delta Processamento de Dados Ltda., explicando também os motivos que levaram a administração a pagar valores muito acima daqueles praticados na praça para serviços similares.

- Termo (fls. 929) retém mensagem "fax" entre o Hospital e despachante aduaneiro, cópias de notas fiscais e respectivos documentos contábeis referentes à empresa Schultes Processamento de Dados e um recibo comprobatório de DOAÇÃO do Serviço de Hemoterapia de Santa Maria Ltda., onde se verifica que "O HOSPITAL DEVE DEVOLVER O MONTANTE DOADO CASO A IMPORTAÇÃO NÃO SE CONCRETIZE" (fls. 2.119).

- Intimado, o Sr. Euclides Weber a comparecer à DRF para esclarecer fatos, protocoliza declaração (fls. 933), onde afirma que sempre gozou de absoluta confiança por parte da Provedoria do Hospital e que, na condição de Coordenador do serviço de radiologia, tomografia e densitometria óssea, solicitou à referida Provedoria a contratação de uma empresa para a criação, desenvolvimento, implantação e assessoramento de software para o setor, tendo sido encarregado de tratar do assunto. Confirma que contratou a empresa Schultes Processamento de Dados Ltda. após pesquisa no mercado, tendo encaminhado contrato à Provedoria para aprovação.

- Termo (fls. 2.152), descreve a retirada de várias notas fiscais de prestação de serviços, bem como folhas do "Extrato do Razão" e outros documentos de caixa, estes últimos referentes a pagamento de salários de Maria Célia Wagner Pinto e Vitorino Pinheiro, cópia de notas fiscais emitidas por Delta Processamento de Dados Ltda., documentos referentes ao pagamento de despesas em nome de Eletro Construtora S. M, Ltda. e Eletro Medicina Berger Ltda.

- Termo de fls. 1.128, intima a fiscalizada a responder a várias questões sobre as quais pairavam dúvidas, exemplificando: Apresentar o livro Registro de

Empregados e recibos de pagamento de Maria Célia Wagner Pinto e Vitorino Pinheiro; Explicar por que o Hospital pagou a rescisão contratual e salários destes empregados, uma vez que os mesmos estavam registrados na Clínica Radiológica Caridade; Apresentar documentos de caixa que lastrearam o lançamento de despesa em duplicidade, referente à pagamentos para a empresa Eletro Medicina Berger Ltda.; Apresentar documento que deu origem a um empréstimo concedido à pessoa jurídica ligada, isto é, a Clínica Radiológica Caridade Ltda.; Esclarecer por que o Hospital pagou valores a maior para Clínica Radiológica Caridade Ltda., em alguns meses, de modo a deixar com saldo devedor a conta de passivo circulante que registrava os valores a pagar para a referida clínica; Esclarecer qual o lançamento verdadeiro efetuado em 30/06/94, visto que foram encontradas duas folhas de "Extrato do Razão" relativas à mesma conta, apresentando os documentos que serviram de base para o registro; Esclarecer como era realizado o encerramento do resultado do exercício, uma vez que os livros Diário apresentados demonstram que as contas não foram encerradas no final de cada exercício.

- Termo de Verificação (fls. 1.947), esclarece que procedimentos contábeis geralmente aceitos pela contabilidade, não foram adotados pela entidade, especialmente quanto à correção monetária de balanço e depreciações, registrando ainda a falta de termo de abertura, encerramento, falta de balanço e demonstrativos de resultados nos Diários, não contabilização da apuração do resultado pela falta de encerramento das contas e a inexistência de registro destes livros no órgão competente. Foi ainda reentimada a fiscalizada a confirmar porque foram pagas "rescisões contratuais antes de um empregado ser demitido" e de outro "nunca demitido", no dia 04/06/92.

- Para encontrar explicações sobre as rescisões acima relatadas, foram estendidas análises aos livros da Clínica Radiológica Caridade e observado, no Livro Registro de Empregados da mesma, os nomes de Maria Célia Wagner Pinto e Vitorino Pinheiro, tidos como demitidos em 04/06/92. Todavia, no livro Diário referente a este ano não existem registros de pagamentos de salários, cujos valores estão anotados no verso da página do respectivo Livro Registro. Estas despesas da clínica, inclusive a rescisão

contratual, foram pagas pelo Hospital de Caridade, por meio da conta Banco Meridional TC-US.

No item 3 - DA DEFINIÇÃO ENTRE IMUNIDADE OU ISENÇÃO (fls. 18/27), transcreve legislação, parte do estatuto da Entidade, doutrinas, comentários e interpretações, buscando definições entre imunidade e isenção.

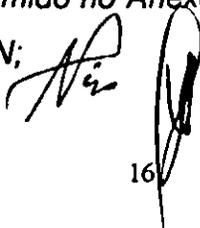
Já no item 4 – DIVERGÊNCIAS ENCONTRADAS, são relatadas as divergências encontradas (fls. 27/63), cujos termos, igualmente apresento em plenário.

Na CONCLUSÃO – item 5 (fls. 63/65), o Relatório de Auditoria Fiscal assim se manifesta:

“Após exaustivo trabalho de análise dos controles contábeis e dos diversos documentos que lastrearam estes registros e;

Considerando que houve comprovação de empréstimos a título gratuito à pessoa jurídica cujo sócio também é associado do Hospital de Caridade, entre novembro de 1991 e fevereiro de 1992, em novembro de 1992, entre março a setembro de 1993 e março a junho de 1994 e considerando também que tais fatos caracterizam aplicação indevida de recursos que deveriam ter sido aplicados na atividade fim, contrariando o previsto no inciso II do art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN);

Considerando que houve distribuição de recursos sem apresentação de documentos comprobatórios e considerando que estes valores foram depositados diretamente na conta corrente de associado, sem qualquer tributação, cujos fatos geradores ocorreram entre janeiro e julho de 1992, conforme resumido no Anexo I e II, contrariando o disposto no inciso I e II do art. 14 do CTN;



Considerando que houve pagamento, por parte do Hospital de Caridade, de salários e encargos rescisórios de empregados da Clínica Radiológica Caridade Ltda., cujos fatos geradores ocorreram entre janeiro de 1992 e fevereiro de 1996, conforme demonstrado no anexo VI, caracterizando participação no resultado por meio de distribuição de parcela de suas rendas de forma indireta e disfarçada e ainda, desvio na aplicação integral dos recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, contrariando os incisos I e II do art. 14 do CTN;

Considerando que houve pagamento, por parte do Hospital de Caridade, de fornecedores da Clínica Radiológica Caridade Ltda., cujos fatos geradores ocorreram nos meses de dezembro de 1993 a maio de 1996, conforme demonstrativo no anexo III, caracterizando participação no resultado por meio de distribuição de parcela de suas rendas de forma indireta e disfarçada e ainda, desvio na aplicação integral dos recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, contrariando os incisos I e II do artigo 14 do CTN;

Considerando que houve despesas fictícias, comprovadas por meio da utilização de notas fiscais fornecidas mediante cobrança de 15% de seu valor, cujo trabalho realizado não foi comprovado por parte do Hospital de Caridade e cujo ato, caracteristicamente simulado, foi confirmado pelo sócio da empresa emissora dos referidos documentos fiscais e considerando ainda que houve repasse do restante dos 85% destes recursos diretamente à conta corrente dos sócios, cujos fatos geradores ocorreram entre novembro de 1994 e fevereiro de 1996 (anexo IV e V), caracterizando participação no resultado por meio de distribuição de parcela de suas rendas de forma indireta e, S.M.J., simulada, fato que, em tese, configura crime contra a ordem tributária e ainda desvio na aplicação integral

dos recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, contrariando o disposto nos incisos I e II do artigo 14 do CTN;

Considerando que o Laboratório de Cardiologia Ltda., de propriedade, entre outros, de dois associados do Hospital de Caridade, recebeu uma sala para sua instalação completamente reformada, ou em outras palavras, parte dos recursos que deveriam ter sido aplicados integralmente na manutenção dos objetivos institucionais do Hospital, foram alocados na reforma da sala onde a referida sociedade foi instalada, assim como também foram alocados recursos para a compra dos equipamentos por ela utilizados, com fins lucrativos, e ainda, por ter se beneficiado de isenção locatícia por um período de 8 meses de duração no preço do aluguel nos demais meses, por meio de contabilização a menor de sua receita bruta, tudo entre setembro de 1994 e dezembro de 1996 (último período em fiscalização), contrariando os incisos I e II do artigo 14 do CTN;

Considerando que os livros Diário referentes aos anos de 1992 a 1996 não foram registrados no Cartório de Títulos e Documentos, não possuíam termo de abertura e encerramento, como também não continham balanços e demais demonstrativos e considerando ainda que suas contas de resultados não foram encerradas por ocasião do término do exercício, contrariando o disposto no inciso III do artigo 14 do CTN;

Considerando que o Hospital de Caridade importou vários equipamentos com isenção de impostos e os cedeu para médicos e/ou sociedades civis com fins lucrativos que doaram os respectivos recursos utilizados na sua aquisição, nos anos de 1990 a 1996, conforme se resume no demonstrativo constante no Anexo X, contrariando o disposto no art. 137 do Regulamento Aduaneiro;



Considerando que, comprovadamente e por diversas vezes, entre 1993 e 1996, o Hospital de Caridade utilizou sua condição de entidade sem fins lucrativos com vistas a importar vários reagentes e medicamentos com isenção de impostos destinados a pessoas jurídicas com fins lucrativos, repassando-os mediante pagamento ou "doações", conforme resumido no demonstrativo constante no Anexo X, contrariando o disposto no artigo 137 do Regulamento Aduaneiro;

Considerando que o Hospital de Caridade importou com isenção de impostos vários equipamentos, sem demonstrar que, na realidade, preenchia os requisitos mínimos para se intitular como instituição de assistência social;

Considerando que o Hospital de Caridade deixou de atender pacientes que não teriam condições de pagar, encaminhando-os a outros estabelecimentos sob a alegação de que o atendimento prestado em suas dependências seria particular, comprovado entre 1995 e 1996 pelo registro de ocorrência de seu Pronto Socorro e ainda, considerando que a atual Administração confirma que nos últimos anos a Entidade relegou a plano secundário o atendimento filantrópico, tornando-se uma empresa comercial com vistas a obtenção de lucro;

Considerando que várias notas fiscais de prestação de serviço tiveram sua 1ª e 2ª vias rasuradas pelos motivos já expostos e que tal fato, em tese, configura crime contra a ordem tributária;

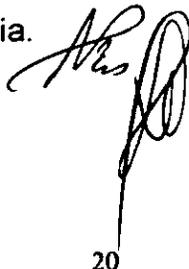
E por fim, considerando que existem indícios e provas de que, desde o ano-calendário de 1992 até o ano de 1996, contrariam o disposto nas normas que regulam a concessão do benefício da isenção para aquelas entidades sem fins lucrativos que, de fato e de direito, foram

constituídas com o fim filantrópico e assistencial, obrando juntamente com os demais órgãos públicos na árdua tarefa de auxiliar a parcela da população que não possui recursos para ter acesso à condições dignas e saúde, no sentido preventivo e curativo;

Concluimos que o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo deixou de cumprir os requisitos mínimos para ser considerado isento de tributos federais, infringindo os arts. 9º, § 1º e 14, incisos I, II e III da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 – Código Tributário Nacional, combinado com o art. 159 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11 de janeiro de 1994 e arts. 137, 149 e 152 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05 de março de 1985 combinado com o art. 2º, inciso I, letra “b”, da Lei nº 8.032 de 12 de abril de 1990, conforme motivos acima expostos, baseados em provas e documentos que fazem parte do Processo Administrativo nº 11060.000995/97-16, como também, neste período, não cumpriu os requisitos mínimos para se classificar como instituição de assistência social, descartando-se, portanto, qualquer hipótese de tratar-se de entidade imune para fins tributários. Desta forma, opinamos pela suspensão da isenção a partir do ano-calendário 1992, nos termos dos artigo 32 e parágrafos da Lei nº 9.430, de 27/12/96.”

Às folhas 66/94, constam Anexos de I a X.

Tendo tomado ciência do Relatório de Auditoria Fiscal, o interessado, tempestivamente, apresenta suas razões de defesa às fls. 2.172/2.179, requerendo a DRF se digne acolher as razões de defesa, mantendo o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo no gozo da imunidade tributária.



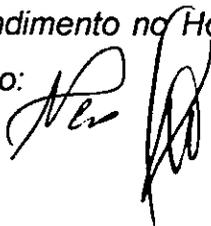
A Delegacia da Receita Federal em Santa Maria – RS, apreciando os argumentos e documentos apresentados pelo interessado, através da DECISÃO DRF/STM nº 06/058, de 29 de abril de 1998, conclui que o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo caracteriza-se como instituição de assistência social. Acata a tese defendida de que, pelas atividades que desenvolve, beneficia-se o hospital da imunidade elencada no art. 150 da Constituição Federal/88, **desde que atendidos os requisitos da lei.**

Verifica que o Relatório de Auditoria inclui várias definições de autores que definem, tanto instituição de assistência social, como entidade sem fins lucrativos. Resumidamente, a assistência social é definida com base em três elementos, quais sejam:

- fim público institucional exclusivo e pelo menos principal;
- gratuidade e ausência de instinto lucrativo;
- generalidade na prestação de serviços e na distribuição de utilidades e benefícios.

Após transcrever texto de Leopoldo Braga, assim se manifesta:

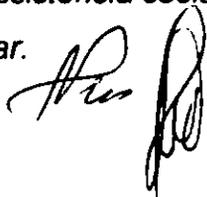
“O Hospital de Caridade, ao dispor sobre seus fins, não coloca como finalidade principal o atendimento a carentes, relegando a uma posição secundária o caráter filantrópico. Para gozo da imunidade, não basta possuir o título de instituição de assistência social, é necessário ser de fato, isto é, buscar não a satisfação de interesses particulares, e sim colaborar, desinteressada e indiscriminadamente com as atividades do Estado, com verdadeira vocação altruística e filantrópica, concomitantemente com o cumprimento das exigências estabelecidas na legislação. Além disso várias questões levantadas no relatório revelam que a situação do atendimento no Hospital de Caridade não tem por meta o fim público, tais como:



- *discriminação de pacientes, selecionando-os dentro de ambulâncias, negando-lhes atendimento, encaminhando-os a outros estabelecimentos, sob a alegação de que o atendimento do Hospital é particular;*
- *baixo percentual de atendimento gratuito no Pronto Socorro durante o ano de 1996;*
- *transformação de devedores incobráveis para gratuidade, com adulteração de notas fiscais, a fim de apresentar os percentuais mínimos exigidos pela legislação do INSS;*
- *participação de sócio e particulares na aquisição de equipamentos e conseqüente transferência de rendimentos da exploração dos serviços de tomografia computadorizada e ultra-som, bem como de densometria óssea;*
- *não existe generalidade na prestação de serviços ou na distribuição de benefícios;*
- *o ambulatório gratuito somente foi disponibilizado à população carente após o início da ação fiscal."*

Os requisitos elencados nos arts. 9º, § 1º e 14 do CTN devem ser cumpridos obrigatoriamente para obtenção, tanto da imunidade, quanto ao direito à isenção. Aliás, a imunidade só alcança as entidades que preenchem estes requisitos, associados ao fim público de que se devem revestir.

Pelo exposto, pode-se concluir, desde já, que o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo não preenche os requisitos para se enquadrar como instituição de assistência social de fato, apesar da situação jurídica de direito assim a delimitar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

Os argumentos apresentados pelo contribuinte, item 4.1, de que os fatos apontados não tem gravidade, não são justificáveis. Destinar recursos que deveriam ter sido aplicados integralmente na manutenção das atividades institucionais do Hospital para outras finalidades, tais como, reforma de sala para instalação de uma sociedade, compra de equipamento para essa sociedade, bem como o descaso no atendimento aos pacientes que chegavam ao pronto socorro, inclusive com risco devida, entre outras irregularidades, não tem gravidade? Ademais, existem irregularidades que, S.M.J., configuram crime contra a ordem tributária, quais sejam:

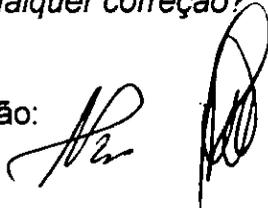
- utilização de despesas fictícias, comprovadas por meio da utilização de notas fiscais fornecidas mediante cobrança de 15% do seu valor, cujo trabalho realizado não foi comprovado por parte do Hospital de Caridade, e cujo ato, caracteristicamente simulado, foi confirmado pelo sócio da empresa emissora dos referidos documentos fiscais;

- várias notas fiscais de prestação de serviços tiveram as 1ª e 2ª vias rasuradas, a fim de transformar valores referentes a devedores incobráveis em gratuidades."

Já com referência ao item 4.4, sobre o empréstimo a título gratuito, diz a decisão recorrida, ter o interessado equivocado-se ao expor a questão, assim colocando:

"O empréstimo constante no Relatório de Auditoria refere-se a empréstimo do Hospital de Caridade à Clínica Radiológica Caridade Ltda., para pagamento de despesas, e não o contrário. Realmente ocorreu empréstimo a título gratuito, pois, em época de altos índices inflacionários, como justificar um empréstimo efetuado em 05/11/91, com devolução em 06/02/92, sem qualquer correção?"

Continua a decisão:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

“Os argumentos do item 4.5 de que o Hospital não remunera os seus sócios, que a remuneração é referente a outras atividades desenvolvidas, não tem procedência. No caso em questão, o sócio Sr. Euclides Weber, mesmo não tendo participado da administração do Hospital uma única vez nos últimos 5 anos, acabou recebendo valores independentemente de serviços prestados, tendo em vista a retirada de numerários entre janeiro e junho de 1992. Os depósitos bancários comprovam que os repasses à clínica radiológica eram feitos de maneira igualitária, de acordo com a participação de cada sócio no capital da mesma, isto é, uma parte do lucro oriundo da exploração da atividade era transferido à um dos sócios do Hospital, livre de qualquer sujeição ao serviço prestado, e sem retenção do imposto de renda na fonte, conforme determinado na legislação.”

Após rebater as demais argumentações da interessada, a Decisão conclui:

“Considerando que o processo está revestido das formalidades legais;

Considerando que o Relatório de Auditoria identifica irregularidades que infringem os incisos I, II e III do artigo 14 da Lei 5.172 de 25/10/66 – Código Tributário Nacional, combinado com o art. 147 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041 de 11/01/94;

Considerando que o Relatório de Auditoria identifica irregularidades que infringem os arts. 137, 149 e 152 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030 de 05 de março de 1985 combinado com o art. 2º, inciso I, letra b, da Lei 8.032 de 12 de abril de

1990, tendo em vista a importação de equipamentos com isenção de impostos e a transferência de propriedade ou uso de bens importados;

Considerando todo o exposto e os elementos que compõem este processo, conclui-se que o interessado não preenche os requisitos mínimos necessários sequer para se enquadrar como entidade isenta, tanto mais para se considerar como instituição imune, e

Considerando o disposto no art. 32, § 3º da Lei 9.430/96,
DECIDO:

DETERMINAR A SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA usufruída pelo Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo, a partir do ano-calendário 1992.

A DECISÃO, foi assim ementada:

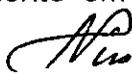
IMUNIDADE

Suspensão de imunidade tributária pelo descumprimento de requisitos mínimos para o seu gozo, nos termos do art. 32 da Lei 9.430 de 27/12/96.

Improcedência das alegações apresentadas em face do Relatório de Auditoria Fiscal e do disposto na legislação aplicável.

A seguir, é expedido o ATO DECLARATÓRIO DRF/STM Nº 06/001 DE 29 DE ABRIL DE 1998 (fls. 2.204), suspendendo, a partir do ano-calendário 1992, o benefício da IMUNIDADE TRIBUTÁRIA usufruída pelo interessado.

Inconformada a interessada apresenta impugnação, dirigida ao Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria – RS, onde basicamente


25 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

reitera, reafirmando, o teor da peça de defesa anteriormente apresentada, complementando-a.

Finaliza a impugnação requerendo seja declarada a insubsistência do questionado Ato Declaratório.

A Decisão DRJ/STM Nº 537, de 05 de novembro de 1998 (fls. 2.242/2.278) de primeiro grau, proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria, foi no sentido de indeferir a solicitação, consubstanciada na seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período: A partir do ano-calendário de 1992

Ementa:

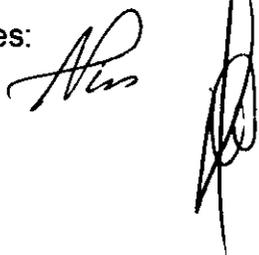
IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

A imunidade tributária não ampara as entidades cujas receitas proporcionam, ainda que parcialmente, enriquecimento patrimonial de seus organizadores, associados, e outras pessoas ligadas à entidade. A imunidade pressupõe a exclusividade ou a preponderância do fim público. Impossibilidade de haver finalidade lucrativa, vale dizer, atividade econômica voltada à apropriação individual de resultados, em que o espírito de solidariedade social é inexistente ou secundário.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA

Inconformada com a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeiro grau, a interessada interpõe recurso voluntário (fls. 2.281/2.312) ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

Basicamente repete os argumentos já expendidos nas peças recursais anteriormente apresentadas, reafirmando e reiterando-as, as quais, resumidamente são as seguintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

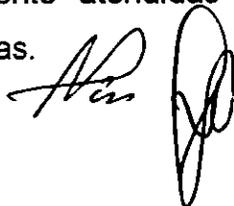
O Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo, instituição secular, sem fins lucrativos, de caráter de assistência social e de promoção e recuperação da saúde, é reconhecido oficialmente em diversas esferas do Poder Público, através dos títulos que lhe foram conferidos, entre estes: a Declaração de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal; o Registro e o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

Por força de preceito constitucional, goza de imunidade tributária referente aos impostos abrangidos no art. 150, VI, C, da Carta Magna. Goza ainda de isenção da Contribuição à Cargo da Empresa (quota patronal), concedida através da decisão proferida em 17/11/72, direito conferido pelo artigo 195, § 7º da Constituição Federal, o que lhe garante a fruição deste benefício na qualidade de imunidade.

Faz registrar a recente Decisão da 6ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, de nº 06/05949/1998, acordada em 20 de agosto de 1998, que tornou nulo o Ato Cancelatório nº 001/98, lavrado pela Gerência Regional de Arrecadação e Fiscalização de Santa Maria – RS em 31 de março de 1998, retroativo a 01/03/93.

Lembra que segundo o disposto no § 7º do art. 195, da Constituição Federal, a entidade está isenta das demais contribuições sociais financiadas pelos “empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro”, e outras já criadas, ou que venham a ser criadas com base na autorização expressa no § 4º, também do art. 195 da Carta Suprema.

Afirma que os pressupostos exigidos para o gozo das imunidades, previstas no Código Tributário Nacional, art. 14 e na Lei de Custeio da Previdência Social, nº 8.212/91, art. 55, estão perfeitamente atendidas pela entidade, conforme as peças de defesa anteriormente apresentadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

Os pressupostos exigidos para o gozo das imunidades, previstos no Código Tributário Nacional, fonte do artigo 14 e na Lei de Custeio da Previdência Social, nº 8.212/91, artigo 55, foram perfeitamente atendidos pela entidade, com sobra.

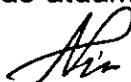
Diz entender que, a motivação para a investida fiscal na entidade, foi, sem a menor dúvida, o fato de ter-se descredenciado do SUS, conforme apontado no Relatório de Auditoria Fiscal.

Admite que um ou outro, ou mesmo todos os fatos exaustivamente apontados no decorrer do Relatório, possam ser consignados como irregulares, todavia não têm a gravidade que se lhes imputa a ponto de motivar a suspensão da imunidade, que é vedação constitucional ao poder de tributar e como tal deve ser apreendida quando de sua aplicação, não podendo ser confundida com a isenção. Enquanto, na imunidade, a vedação tributária é imposta através de preceito constitucional, a isenção é concedida como mero favor fiscal através de lei.

Que o direito consagrado e revestido de freios constitucionais que lhe dão proteção não pode ser tolhido apenas pela constatação de equívocos ou erros procedimentais, perfeitamente justificáveis e sanáveis.

Atribuir-se aos fatos descritos nos itens "a" a "f" do Relatório (I – *"Não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado"*), como sendo de *distribuição de parte da receita bruta* configura um enfoque desvirtuado do conceito básico de imunidade. Os pressupostos inseridos no art. 14 do CTN visam caracterizar a instituição sem fins lucrativos, mas não objetivam engessar a entidade imune.

Referindo-se ao julgamento de 1ª instância, diz que embora a recorrente tenha trazido inúmeras ponderações, a decisão, na sua essência, cinge-se a forma de remuneração das instituições privadas que atuam em parceria, por ter a instituição infringido


28 

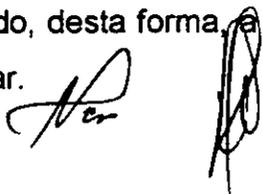
o artigo 14, inciso I do CTN, que prevê *“não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no resultado”*.

Porém, em momento algum demonstra-se ser esta prática ilegal ou contrária aos dispositivos da lei. Não se cita ato legal que estabeleça que a remuneração não pode ser proporcional ao resultado produzido. Não se demonstra nem se quantifica o alegado excesso pago às parceiras. Lembra que *“um valor excedente”* foi caracterizado pela fiscalização como distribuição de lucro ou participação nos resultados.

Alega que as questões de nulidade do ato de suspensão da imunidade também não foram detidamente analisadas, apenas tangenciadas. passou-se ao largo também a questão relativa a competência ou não da Secretaria da Receita Federal de reconhecer a isenção da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. O MEMO/MF/SRF/COSIT/COTIP/DICOR nº 134, de 08 de abril de 1998 diz que *“embora possa causar espécie, o reconhecimento do direito a isenção das contribuições sobre o faturamento, como é o caso da COFINS, relativamente àquele tipo de entidade, foge à competência da Secretaria da Receita Federal”*.

No item sob o título – DO PARADOXO: FALÊNCIA OU GESTÃO MODERNA – a recorrente discorre longamente sobre a gestão de serviços de saúde na área pública, em pareceria com a iniciativa privada. Procura demonstrar as dificuldades, principalmente financeiras, para garantir atendimento gratuito à população na área da saúde. Defende a prática de terceirização, ou gestão moderna, como única saída para a sobrevivência da entidade.

Neste contexto, o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo procurou trilhar um caminho que propiciasse à sua comunidade um atendimento digno e eficaz. Para tanto, buscou trazer equipamentos modernos, juntamente com profissionais qualificados, permitindo, desta forma, a plena utilização dos recursos oferecidos pela tecnologia médico-hospitalar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

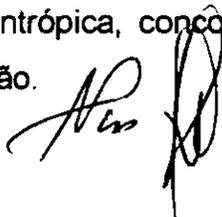
Acórdão Nº : 105-13.709

Não dispondo de meios próprios, a recorrente estabeleceu parcerias com empresas privadas, atraídas por uma atividade lucrativa. Lembra que a terceirização dos serviços que não podem ser prestados diretamente pelo hospital, por falta de recursos, mesmo que executadas por empresas com fins lucrativos, não tira o caráter de filantropia do Hospital, vez que apenas há o ressarcimento de custos, que são integralmente repassados.

Diz que o Relatório de Auditoria Fiscal não fala sobre a excelência dos serviços prestados pela entidade na área da saúde, mas responsabiliza a mesma pelo não atendimento exclusivo dos menos favorecidos e por permitir que profissionais da área da saúde prestem seus serviços em parceria com o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo.

Que o mesmo relatório afirma às fls. 27, que a entidade auferiu lucros. Que os registros mostram exatamente o contrário, através da existência de centenas de títulos protestados, pela ausência da capacidade de investir em equipamentos, e na contratação de recursos humanos especializados, obrigando a instituição a estabelecer parcerias com Clínicas, estas sim empresas com fins lucrativos. Os lucros apontados pelo trabalho fiscal, se existiram, foram auferidos pelas clínicas e não pelo hospital, que não conseguiria sequer cobrir seus custos.

Afirma que o Hospital de Caridade coloca seus serviços à disposição de toda a população, gratuitamente, ressarcindo-se apenas dos gastos que suporta, ao pagar terceiros, empresas privadas, às quais repassa os valores cobrados, O fato de não possuir recursos para subsidiar os gastos com exames necessários ao tratamento de seus pacientes, obrigando-se a buscar o ressarcimento, não é motivo para suspender a imunidade. Afinal, busca não a satisfação de interesses particulares, e sim colabora, desinteressada e indiscriminadamente com as atividades do Estado, com verdadeira vocação altruística e filantrópica, concomitantemente com o cumprimento das exigências estabelecidas na legislação.



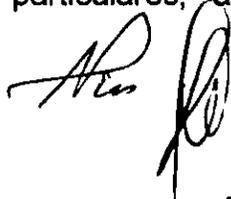
Pondera:

“Registre-se que o caráter filantrópico reside na ausência da busca de lucro, e isto é patente no caso presente. O autor do procedimento fiscal afirma às fls. 27 que o HCAA auferiu lucros. Onde, nos termos da Lei comercial e fiscal se apoiou o fisco para tal afirmação. Os registros mostram exatamente o contrário, através da existência de centenas de títulos protestados, pela ausência da capacidade de investir em equipamentos, e na contratação de recursos humanos especializados, obrigando a Instituição a estabelecer parcerias com Clínicas, estas sim empresas com fins lucrativos.

Os lucros apontados no trabalho fiscal, se existiram, foram auferidos pelas clínicas e não pelo HCAA. Este, conforme constatado, não consegue nem ao menos cobrir seus custos.

Se os parceiros do HCAA, empresas privadas com fins lucrativos, não estão apropriando corretamente suas receitas, cabe ao fisco proceder as exigências do verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária e não coletar procedimentos cômodos de cassação da imunidade da Instituição filantrópica sem fins lucrativos.”

O Relatório denunciaria operações que foram desenvolvidas no sentido de propiciar aos pacientes os modernos equipamentos oferecidos pela tecnologia médico-hospitalar. Buscou o Hospital a forma possível para a aquisição destes equipamentos tendo sempre como meta consagrada propiciar aos pacientes um moderno e eficiente sistema de diagnóstico e tratamento. As operações aquisitivas, através da participação em sociedade com médicos e empresas particulares, ainda que não tenham sido revestidas de



formalidades contratuais, configurar-se-iam normais e em perfeita consonância com os objetivos constitucionais do Hospital.

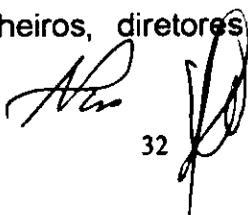
O Hospital, não podendo por seus próprios meios, nem através do SUS, aparelhar-se com os modernos equipamentos hospitalares, a exemplo de outros estabelecimentos hospitalares, buscou pela via da *terceirização* e da *parceria* suprir sua necessidade tecnológica, para atender aos seus fins que é o de prestar o melhor atendimento aos pacientes.

Não teria ocorrido empréstimo a título gratuito, pois os recursos foram utilizados na aquisição de equipamentos que servem aos pacientes. A forma de parceria entre a Clínica Radiológica Caridade e o Hospital, não foi revestida das formalidades normalmente adotadas neste tipo ato negocial, todavia não infringiria ao inciso I do art. 14 do CTN, em termos de distribuição de parte de sua receita bruta, e muito menos uma fraude.

Reitera que não remunera e nem distribui dividendos a sócios, na exata observância do que determina a legislação. A norma mais atualizada no tocante a esta exigência seria o Decreto nº 2.173/97 – Regulamento do Custeio da Previdência, que ao fixar a vedação regulamentadora para o gozo da isenção da Contribuição Social – quota patronal, assim dispõe:

“Art. 30. VI – não percebam remuneração, vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes, em razão das competências, funções ou atividades que lhe são atribuídas pelo respectivo estatuto social.”

Na documentação acostada aos autos pela fiscalização, inexistiria qualquer prova de que os sócios, conselheiros, diretores ou benfeitores do Hospital, tenham


32

percebido remuneração, dividendos ou vantagens *em razão de funções ou atividades que lhes são atribuídas pelo estatuto social.*

Que os fatos relatados como irregulares têm sua legitimidade sustentada pela Constituição Federal, em seu artigo 5º, XIII: *é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer.*

O próprio MPAS, através do parecer CJ/nº 639/96, de sua Consultoria Jurídica, assim concluiu: *Do exposto, ressalta-se a possibilidade de remuneração a outras atividades exercidas pelos dirigentes que não sejam as inerentes ao cargo diretivo integrante da estrutura estatutária, sem que configure hipótese ensejadora de cancelamento ou não concessão da isenção prevista no parágrafo 7º, art. 195 da Constituição Federal e regulamentada no inciso IV do art. 55 da lei de Custeio vigente (8.212.91).*

No item DA INEXISTÊNCIA DE DISTRIBUIÇÃO DE PATRIMÔNIO E RENDAS, ressalta que a decisão não questiona, pelo contrário, aceita as parcerias firmadas pelo HCAA para a prestação dos serviços, questionando porém a forma de remuneração, como consta à folha 18 (fls. 2.259), ficando latente a subjetividade sobre a distribuição do patrimônio. Diz textualmente:

“Insinua-se que os serviços passaram a ser cobrados para aumentar os lucros dos parceiros, às custas de entidade e de usuários e ignora-se o real motivo, isto é, a continuidade da prestação de serviços, e de bons serviços. Se é correto a contratação de parcerias, pessoas jurídicas com fins lucrativos, como isto pode ocorrer sem que elas sejam remuneradas? Se todos os integrantes do corpo técnico a serviço do Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo fossem empregados deste, os gastos seriam menores? Persistindo na hipótese, e se algum empregado recebesse um salário tal que pudesse investir em patrimônio pessoal, isto seria considerado distribuição do patrimônio por parte do nosocômio?”

Quanto a forma de remuneração das parcerias, ou seja a fixação de percentuais sobre os serviços prestados, questionados pela fiscalização, diz ser um critério racional e lógico, coerente e está dentro da boa técnica administrativa.

Volta a discorrer sobre a diferença entre imunidade e isenção, lembrando que nos dois casos, não pode haver distribuição de lucros, porém, as entidades imunes podem remunerar seus dirigentes, enquanto dirigentes, e ainda podem remunerá-los pela prestação de serviços profissionais. Já as isentas podem remunerar seus administradores, quando estes prestam serviços profissionais à entidade, porém não podem remunerá-los como retribuição pelos serviços de direção.

Transcreve parcialmente o PN CST nº 71/73, que trata sobre a remuneração de administradores e dirigentes de instituições de educação.

Diz que "*dentro de seus princípios e possibilidades*" cumpre com sua função social. Não vislumbra a possibilidade de prestar atendimento gratuito a todos, embora os preste à medida do possível. Por questão de sobrevivência, repassa seus custos que terceiros cobram. Os exames, pela alta tecnologia e especialização exigida, tem custos elevadíssimos, que no caso, tem seus valores reduzidos, em vista dos equipamentos pertencerem ao hospital, por grande parte terem sido importados com isenção de impostos, por estarem instalados nas dependências do hospital, por serem, em parte, operados por funcionários do próprio Hospital. Os benefícios da imunidade do Hospital revertem para os usuários dos serviços de saúde oferecidos.

Lembra o fato de a fiscalização, mostrando repasses de lucros ocorridos em 1991 e 1992, períodos já decaídos, ter se utilizado dos mesmos para caracterizar infração ao inciso I do art. 14 do CTN.



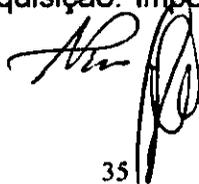
No item DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS NOS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS, diz que as argumentações apresentadas pela fiscalização, acatadas pelas autoridades julgadoras monocráticas, através das quais pretendem demonstrar que o Hospital não cumpriu o requisito constante do inciso II do art. 14 do CTN – *“aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais”* carecem de qualquer fundamentação.

Das duas condições impostas: a) aplicar no País; b) aplicar na manutenção dos seus objetivos institucionais, diz que, quanto a primeira nenhum reparo a fazer. Quanto a segunda, que o fisco afirma ser o atendimento particular, o assunto já foi anteriormente exposto, esclarecendo que o serviço é caro e para que pudesse ser eficientemente prestado, foi imperioso, por uma questão de sobrevivência, repassar os custos para o usuário. Além do mais, não é questão impeditiva da imunidade.

Quanto a questão das clínicas particulares instaladas no Hospital, são em decorrência da opção para oferecer produtos adequados aos seus clientes, não desvirtuando o objetivo social, tudo concorrendo para a *“promoção, proteção e recuperação da saúde”*.

No tocante a denúncia de ter havido transferência de propriedade ou uso dos bens importados com isenção, esta a mesma destituída de qualquer fundamentação. Já foi exposto no processo 11060.000776/98-55 de que os bens são de propriedade do Hospital, estão instalados em suas dependências, de uso exclusivo para a realização de exames de pacientes do nosocômio proprietário.

Irrelevante, se operados por pessoa física ou jurídica, por empregado ou autônomo, pela própria entidade ou por empresa contratada para prestar serviços, com exclusividade, para o hospital, nas suas dependências. Irrelevante também a forma de como os recursos foram obtidos para sua aquisição. Importa que sejam utilizados nas finalidades



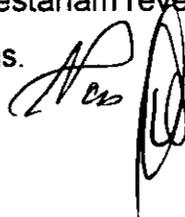
para as quais foram importados e nos objetivos institucionais da entidade importadora, previstos nos estatutos.

Quanto a "gratuidade", diz que tanto a Constituição Federal, como o Código Tributário Nacional ou qualquer outra norma de Lei não estabelecem a sua exigência prestacional, como também o atendimento somente a pessoas carentes, para determinar a instituição beneficiária de imunidades. Inexiste base legal ou doutrinária, de qualquer espécie, que indiquem como irregulares o que o Relatório de Auditoria Fiscal classifica de "pacote", bem assim os descontos concedidos a pacientes, porquanto, ainda que não houvesse concedido qualquer tipo de desconto, a entidade teria o alcance das imunidades. Nenhuma contra-partida, em termos de atendimento gratuito, ou mesmo de atendimento a carentes, é exigida na legislação de comando para o enquadramento de entidade imune.

Informa ser de única e exclusiva competência do Conselho Nacional de Assistência Social, por expressa disposição da Lei Orgânica da Assistência Social (Lei 8.743/93), a caracterização de entidade beneficente de assistência social.

Diz preencher com sobra, os parâmetros caracterizadores de sua condição como instituição filantrópica, eis que teve renovado o seu *Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos* e obteve o Recadastramento de seu Registro no CNAS. Mantém seus títulos de Utilidade Pública, com destaque o que lhe foi conferido pelo Presidente da República, cujos relatórios e demais documentos demonstrativos de sua *atuação desinteressada*, têm sido acolhidos pelo Ministério da Justiça que lhe forneceu a Certidão de regularidade deste título, conforme documento que diz anexar.

Nos itens DA ESCRITURAÇÃO. Sobre a "condenação" da escrituração, diz que a fiscalização, alegando que os livros não estariam revestidos das devidas formalidades, não disse quais são estas formalidades exigidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

Sendo a escrituração completa (Diário e Razão) exigida somente para empresas com faturamento superior a R\$ 12.000.000,00 (Limite do Lucro Presumido), bastando para as demais o Livro Caixa, por analogia, deve-se dar o mesmo tratamento. Se uma empresa com fins lucrativos está dispensada da escrituração completa, em função do pequeno porte, também às entidades isentas, de porte similar, deve ser permitido o regime de escrituração simplificado. Inferese que um livro caixa, no caso, seria suficiente.

No item 1.5 o Relatório aponta: "3.3.1 – Os livros não estão revestidos das devidas formalidades." No mesmo relatório é reconhecida a dificuldade em definir o que seja este *revestidos das devidas formalidades*. Citando o PN CST 97/78, os fiscais concluem que o mesmo não esclarece completamente o que seja escrituração comercial.

O termo *revestido de formalidades capazes de assegurar sua exatidão* pode ser entendido por diversas formas. Entretanto deve-se sempre considerar que uma entidade hospitalar é um complexo de atividades que se desenvolvem simultânea e incessantemente, e que a informática modificou as antigas práticas de escrituração. Além disso, a escrituração contábil, formalidade administrativa, cujos defeitos eventualmente constatados podem apenas ser passíveis de sanções de multas, *mas jamais será um fato que por si só chegue a fundamentar a cassação de imunidade*.

Quanto às irregularidades apontadas no relatório, contrariando os dispositivos do artigo 14, incisos I, II e III do Código Tributário Nacional e o Regulamento Aduaneiro, reafirma o teor da impugnação já apresentada, constante às folhas 2.172 a 2.191, complementa-o basicamente no seguinte:

Inicialmente estabelece a diferença entre o previsto no inciso I do art. 14 do CTN e o previsto pelo inciso I do art. 159 do RIR/94. Enquanto o CTN, voltado para as entidades imunes, veda a distribuição de lucros, o RIR/94, voltado para as instituições isentas, veda a remuneração de seus dirigentes e também a distribuição de lucros. Verifica-se portanto que nos dois casos, imunidade ou isenção, veda-se a distribuição de lucros.

Porém, as imunes, podem remunerar seus dirigentes, enquanto dirigentes, e ainda podem remunerá-los pela prestação de serviços profissionais. Já as isentas, podem remunerar seus administradores quando estes prestam serviços profissionais à entidade, não podendo remunerá-los como retribuição pelos serviços de direção.

Transcreve trechos do PN CST nº 71, de 4 de julho de 1973, comentando-o. Cita transcrevendo trechos, doutrina dos eminentes mestres José Luiz Bulhões Pedreira; Aliomar Baleeiro e Arthur Cumplido de Sant'ana, complementando:

"Assim, 'dentro de seus princípios e possibilidades', o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo cumpre sua função social. A Entidade não vislumbra possibilidade de prestar atendimento gratuito a todos, embora os preste à medida do possível. Necessita, por questão de sobrevivência, repassar os custos que terceiros cobram, para viabilizar um atendimento digno e eficiente. Qualquer leigo sabe que os exames, pela alta tecnologia e especialização exigida, tem custos elevadíssimos. Estes, no caso, tem seus valores reduzidos, em vista dos equipamentos pertencerem ao hospital, por grande parte dos equipamentos terem sido importados com isenção de impostos, por estes estarem instalados nas dependências do hospital, por serem, em parte, operados por funcionários do próprio Hospital e ainda, deve-se considerar o fato de que o Hospital é entidade imune, sem fins lucrativos.

Evidentemente, se o Hospital gozasse de uma situação financeira que permitisse contratar médicos das diversas especialidades, técnicos para operar os equipamentos, enfermeiras, etc., remunerando-os dignamente para que prestassem um serviço merecedor do Certificado ISO, e tivesse uma fonte de recursos que possibilitasse a manutenção da estrutura, a filantropia seria plena.

Os eventuais erros na contratação e remuneração de parcerias e terceirizações, as formas sinuosas encontradas para restituir valores adiantados para aquisição de equipamentos, as irregularidades formais encontradas na escrituração contábil, etc., são insuficientes para suspender a imunidade da entidade, e pior, em absoluto, a suspensão resolve o problema de assistência à saúde da região de Santa Maria. Pelo contrário, o agrava. Se erros existem estes devem ser sanados. Os verdadeiros responsáveis por eventuais benefícios financeiros decorrentes de irregularidades devem ser identificados. Porém, a instituição deve ser resguardada.

Para finalizar, resta contradizer as afirmações dos zelosos agentes do fisco, que, inobstante suas exaustivas buscas, não lograram comprovar que o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo distribuía lucros.

Os fatos relacionados referem-se às remunerações por serviços prestados pelas 7 (sete) clínicas instaladas no HCAA, mencionadas no Relatório de Auditoria Fiscal à página 4."

À seguir, listada as sete clínicas, ressaltando que, em apenas duas tem a participação de associado do Hospital. Dos 28 sócios das empresas particulares instaladas no Hospital, apenas 3 destas pessoas são também associadas ao HCAA.

Entende insignificante e sem preponderância a participação dos associados do Hospital nas empresas que prestam serviços ao mesmo.

Quanto DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS NOS OBJETIVOS INSTITUCIONAIS, argumenta que o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo atende

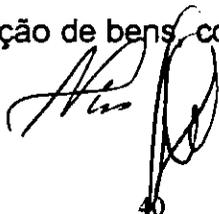
ao constante no inciso II do art. 14 do CTN, no sentido de *"aplicarem integralmente no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais"*, carecendo de qualquer fundamentação a acusação dos auditores fiscais de *"desvirtuamento do objetivo social pela existência de clínicas particulares no interior do Hospital e de um Corpo Clínico sem vínculo com a entidade, onde os honorários médicos são cobrados sem o conhecimento e a interferência do hospital. Além disso, o custo com a reforma das salas para abrigar estes serviços foi pago pelo hospital"*.

Quanto ao atendimento particular, que em parte é cobrado, argumenta não ser impeditivo da imunidade. No tocante às clínicas particulares instaladas no hospital, são decorrentes da opção de poder oferecer um produto adequado para seus clientes, jamais desvirtuando o objetivo social, tudo concorrendo para a promoção, proteção e recuperação da saúde.

Discorda do entendimento do fisco de não considerar como "gratuidade", valores não cobrados de pacientes e ainda glosados pelo SUS. Num primeiro momento, quando o paciente chega ao Hospital necessitando atendimento, nem sempre é possível avaliar se o mesmo é carecedor de atendimento gratuito, razão pela qual é prática comum do sistema, tentar alguma forma de ressarcimento dos custos decorrentes do atendimento. Mas se o paciente ou seus responsáveis demonstram a impossibilidade de tais pagamentos, nada mais correto do que apropriar tais valores como gratuidade.

Quanto ao item DA IMPORTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, diz deixar claro que eventuais irregularidades na importação de bens, o que admite apenas para argumentar, não é requisito para suspender a imunidade de instituições perfeitamente enquadradas neste benefício constitucional.

Destaca que o órgão responsável pelo reconhecimento das entidades como beneficiárias da isenção na importação de bens, concedendo-lhes o Certificado de Entidade



de Fins Filantrópicos, é o Ministério da Previdência e Assistência Social, através do Conselho Nacional de Assistência Social.

Conforme Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, constante à folha 2.190 do processo, com validade até 01 de março de 1999, o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo é isento do imposto de importação.

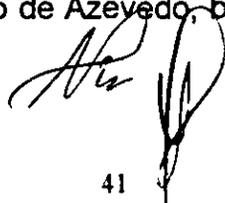
A denúncia de ter havido transferência de propriedade ou uso dos bens importados com isenção, não teria fundamentação, visto que os bens seriam de propriedade da entidade hospitalar, estarem instalados em suas dependências, de uso exclusivo para realização de exames de pacientes do hospital.

Diz ser irrelevante se operados por pessoa física ou jurídica, por empregado ou autônomo, pela própria entidade ou por empresa contratada para prestar serviços, com exclusividade, para o hospital, nas suas dependências. Irrelevante também, a forma de como os recursos foram obtidos para sua aquisição.

No item DA NULIDADE DO ATO DE SUSPENSÃO DA IMUNIDADE, a recorrente reafirma seu entendimento de que a competência para a concessão de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, é de competência do CNAS, pelo que estabelece o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742/93, regulamentado pelo Decreto nº 2.536, de 06 de abril de 1998.

Lembra o Memorando da COSIT nº 134 de 08 de abril de 1998, que trataria da isenção da Contribuição ao PIS/PASEP e COFINS (anexo I), antes referido, foi desobedecido pelos autuantes e pelo julgador de primeira instância.

Lembra ainda que a fiscalização do INSS propôs o cancelamento da isenção do Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo, baixando o Ato Cancelatório nº 001/98,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

o qual, em 20/08/98, foi tornado nulo por decisão da 6ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recurso da Previdência Social (anexo II).

Outro ponto que tornaria juridicamente nulo o Ato declaratório de suspensão da imunidade, é a retroatividade de seus efeitos (*ex tunc*), embora o artigo 32 da lei nº 9.430/96 o autoriza. Caso existissem motivos para a suspensão, o que admite apenas para argumentar, os efeitos a produzir seriam a partir de agora, portanto "*ex nunc*".

Entende viciado o procedimento da DRF em Santa Maria que resultou no Ato Declaratório de suspensão da imunidade, desde sua origem, não podendo produzir efeitos. Como consequência, seriam nulos os autos de infração de PIS e COFINS.

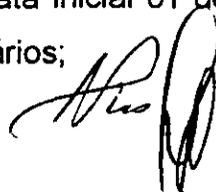
Finaliza argüindo a inconstitucionalidade do artigo 32 da Lei nº 9.430/96, base legal utilizada para suspender o benefício da imunidade tributária do Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo. Registra que segundo o inciso II do art. 146 da Constituição Federal, caberia à Lei Complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Alega igualmente tratamento igualitário dispensado a outras entidades que também prestam serviços em idênticas situações, conforme anteriormente referidas na contestação inicial, em respeito ao art. 150, inciso II da atual Constituição Federal.

Alega também nulidade do Ato Declaratório, pela retroatividade de seus efeitos, embora o artigo 32 s Lei 9.430/96 o autorize.

Cita ainda como defeitos que juridicamente invalidariam o ato declaratório:

- a) a suspensão teria como data inicial 01 de janeiro de 1992, período-base já decaído para fins tributários;

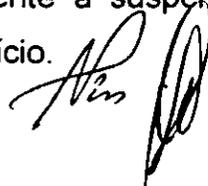


- b) as Portarias citadas no Ato Declaratório concedentes da atribuição (ao Delegado da Receita Federal) para suspender imunidades são posteriores ao termo inicial da dita suspensão;
- c) o Ministério da Previdência e Assistência Social, através do Conselho Nacional de Assistência Social, nos termos da Resolução 139/95, ao analisar o processo 28992.000121/94-35, confirmou em 04/12/95 o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo como entidade de Assistência Social;
- d) O ministério da Previdência e Assistência Social, através do Conselho Nacional de Assistência Social, em 01 de março de 1996, forneceu atestado de Registro do HCAA como Entidade de Assistência Social com validade por 3 (três) anos (fls. 190).

Como fechamento de seu recurso voluntário, a recorrente solicita o acolhimento do recurso para que seja declarada a insubsistência do Ato Declaratório, mantendo o Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo no pleno gozo da imunidade tributária, requerendo ainda seja-lhe propiciada sustentação oral.

Quanto aos processos decorrentes, anexados ao principal, conforme Despacho às folhas 2.340/2.350, relataremos somente os de nºs a) 11060.001885/98-28, emitido para constituição de crédito tributário referente ao ano-calendário de 1993, relativo ao IRPJ, CSLL e PIS e b) 11060.000538/99-58, emitido para constituição de crédito tributário referente aos anos-calendário 1994, 1995 e 1996, relativo ao IRPJ e CSLL. Ambos os processos possuem decisão de primeira instância favorável à interessada.

Registro que tanto o processo principal (nº 11060.000995/97-16), bem como os dois decorrentes, acima mencionados, não exigem depósito recursal para seu conhecimento pelo Conselho de Contribuintes, visto não existir crédito exigível, até o momento, sendo o que o principal refere-se simplesmente a suspensão de imunidade tributária, e os dois decorrentes tratam-se de recurso de ofício.



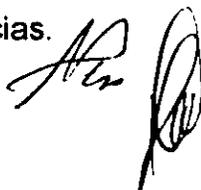
O processo 11060.001885/98-26, referente ao ano-calendário 1993, exige crédito tributário referente ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Empresas e Programa de Integração Social, originou-se a partir do Ato Declaratório DRF/STM nº 06/001, que declarou suspenso o benefício da imunidade tributária usufruída pela instituição, sujeitando-se aos lançamentos de ofício para constituição dos créditos tributários relativos a todos os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a partir do ano-calendário de 1992.

A fiscalização intima a interessada *"a informar o regime de apuração do imposto de renda pessoa jurídica – IRPJ adotado para os anos-calendário de 1993 a 1996 e a corrigir as falhas contábeis apontadas no Relatório de Auditoria Fiscal anexo ao Processo Fiscal nº 11060.000995/97-16, principalmente a que se refere à apuração do resultado do exercício, para que ficasse estampado na contabilidade o lucro (prejuízo) líquido, elemento indispensável para o cálculo do lucro real"*.

A fiscalizada não atende ao solicitado, invocando a imunidade constitucional, prevista no artigo 150, VI "c" da Constituição Federal de 1988.

A fiscalização, observando que durante os períodos verificados, a fiscalizada possuía o Livro Diário, embora apresentando diversas irregularidades, preferiu sanar as deficiências da contabilidade, evitando o arbitramento de lucros. Procedeu então aos ajustes dos lançamentos contábeis relativos a correção monetária do balanço, a depreciação de bens e ao lucro inflacionário, efetuando também as glosas de despesas consideradas desnecessárias. Após os ajustes, considerando apurado o lucro real, procedeu aos lançamentos tributários, sob a modalidade de apuração do lucro real anual.

Cientificada do lançamento, a interessada apresenta impugnação, contestando integralmente as exigências.



A DRJ em Santa Maria / RS, através da Decisão DRJ/STM nº 623, de 13 de outubro de 2000, considera o LANÇAMENTO IMPROCEDENTE, assim ementando:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Ano-calendário: 1993*

Ementa: TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL

A tributação com base no lucro real somente é cabível quando observadas todas as normas pertinentes a esse regime de tributação, especialmente no que tange à escrituração dos livros comerciais e fiscais, à apuração mensal dos resultados e aos pertinentes ajustes no lucro líquido.

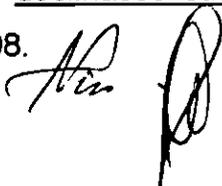
*DECORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO (CSLL)
E CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAME DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
(PIS).*

A decisão proferida no litígio principal deve estender-se aos litígios decorrentes.”

Em suas razões de decidir, registra que tendo em vista a legislação aplicável ao lançamento, para o lançamento com base no lucro real, é condição necessária a manutenção de escrituração em consonância com as leis comerciais e fiscais, incluindo-se aí o Livro Razão Auxiliar em UFIR e o LALUR, livros não escriturados pela autuada.

As deficiências na escrituração do Hospital foram uma das causas que motivaram a suspensão da imunidade.

A fiscalização intimou a fiscalizada para informar o regime de apuração do IRPJ adotado nos anos-calendário de 1993 a 1996, quando a prática correta seria intimar para a mesma declinasse sua opção, haja vista que a suspensão da imunidade deu-se apenas em 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

Igualmente o Hospital foi intimado a corrigir as falhas contábeis apontadas pela fiscalização. Observar-se-ia aí uma impropriedade do fisco que, mesmo antes de qualquer manifestação da entidade, já estava propenso a apurar o lucro real.

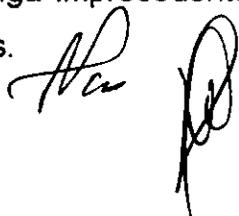
Que diante da inércia da entidade em declinar sua opção pelo regime de tributação a ser adotado, bem como de regularizar os aspectos intrínsecos de sua escrituração caberia ao FISCO proceder ao arbitramento dos lucros da interessada.

Entretanto o Auditor preferiu sanar as deficiências encontradas na escrituração da entidade, valendo-se da tese de que o arbitramento é medida extrema e que só deve ser adotado diante de comprovada impossibilidade de apurar o lucro real.

Entende a autoridade julgadora monocrática que até seria admissível, num procedimento absolutamente atípico, apurar por sua conta o lucro real da entidade, desde que fosse refeita integralmente a escrita contábil e fiscal da autuada. Entretanto o fisco buscou sanear apenas as deficiências relacionadas com as infrações anteriormente detectadas na suspensão da imunidade da entidade.

Lembra ainda que uma das irregularidades cometidas pela contribuinte que não foi sanada pelo fisco diz respeito à demonstração de resultados anuais da entidade. A fiscalização entendeu como válida a demonstração de resultados anuais da entidade, apesar de os registros não terem sido regularizados. Detectou-se que parte dos lançamentos havia sido realizada de acordo com o regime de caixa e a outra parte pelo regime de competência.

Após citar inúmeras situações em que a fiscalização deveria ter procedido de forma a apurar o lucro real, o seu não procedimento, obrigaria a tributação pelo lucro arbitrado, julga improcedente os lançamentos, determinando o cancelando das exigências formalizadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

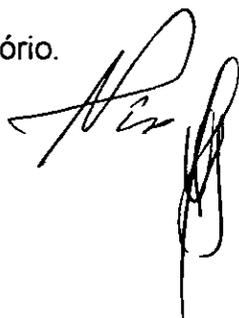
Acórdão Nº : 105-13.709

De seu ato, RECORRE DE OFÍCIO, em atenção a Portaria MF nº 333 de 11 de dezembro de 1997.

Já o processo nº 11060.000538/99-58 refere-se aos anos-calendário 1994, 1995 e 1996, exigindo crédito tributário referente ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Empresas origina-se do mesmo procedimento fiscal que motivou o Ato Declaratório DRF/STM nº 06/001. Todas as situações acima descritas, referentes ao processo 11060.001885/98-26, são também aqui aplicáveis.

Quanto aos demais processos anexados: 1) 11060.000644/98-14, referente a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); 2) 11060.000645/98-87, referente ao Programa de Integração Social (PIS) e 3) 11060.000776/98-55, referente ao Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), entendo devam posteriormente, ser encaminhados ao Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes, para apreciação de suas matérias respectivas, por ser de sua competência.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke at the end, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

VOTO

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator

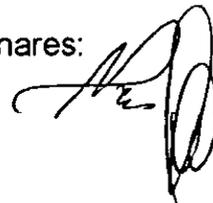
O recurso voluntário referente ao processo de suspensão de imunidade, reúne os pressupostos de admissibilidade (inexiste obrigatoriedade do depósito recursal de 30% do valor do litígio, visto não haver crédito tributário em discussão), devendo ser conhecido por esta Câmara.

Igualmente cabíveis, devendo ser conhecidos, os recursos de ofício referentes aos processos nºs 11060.001885/98-26 (IRPJ, CSLL e PIS), referentes ao ano-calendário de 1993, e 11060.000538/99-58 (IRPJ e CSLL), referentes aos anos-calendário de 1994 a 1996.

Já com referência aos processos nºs 11060.000644/98-14 (COFINS); 11060.000645/98-87 (PIS) e 11060.000776/98-55 (II e IPI), anexados ao presente, entendo que os mesmos devam ser remetidos, posteriormente, juntamente com o principal, para apreciação por quem de competência – Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Inicialmente quanto ao recurso voluntário referente a suspensão de imunidade tributária.

Vislumbro no recurso várias questões preliminares:



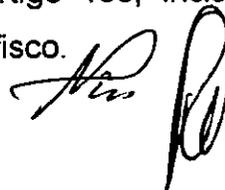
- a) Nulidade do ato de suspensão de imunidade, por falta de competência legal da autoridade;
- b) Inconstitucionalidade do artigo 32 da Lei nº 9.430/96;
- c) Não atenção ao princípio da igualdade, por desprezitar situações idênticas ou sob o mesmo pressuposto de fato;
- d) Retroatividade dos efeitos do ato de suspensão de imunidade.

No item DA NULIDADE DO ATO DE SUSPENSÃO DA IMUNIDADE, o recurso volta a insistir na tese de que a competência para a edição do Ato Declaratório contestado, seria do Conselho Nacional de Assistência Social e não do Delegado da Receita Federal. Menciona a Lei nº 8.742/93 e o Decreto 2.536/98.

Cita o MEMO/MF/SRF/COSIT/COTIP/DICOF Nº 134, que teria sido desobedecido pelos autuantes e pelo julgador de primeira instância. Lembra que em 1998 a fiscalização do INSS propôs o cancelamento da isenção do Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo, baixando ato que posteriormente foi tornado nulo.

Já no item DAS INCONSTITUCIONALIDADES, alega a agressão constitucional perpetrada pelo artigo 32 da Lei nº 9.430/96, pois segundo o inciso II do artigo 146 da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Alega também que o Ato Declaratório contestado contém um atentado à regra da igualdade, por desprezitar situações idênticas ou sob o mesmo pressuposto de fato. Na contestação inicial já teria se referido a outras entidades que também prestam serviços em situações e com procedimentos idênticos aos adotados pelo Hospital de Caridade Dr. Astrogildo de Azevedo. Cita o artigo 150, inciso II da atual Constituição Federal. Reclama pelo rigorismo dos agentes do fisco.



Considera juridicamente nulo o Ato Declaratório contestado, pela retroatividade de seus efeitos, embora o artigo 32 da Lei 9.430/96 o autorize. Indica ainda como vícios contidos no referido Ato Declaratório, o fato de as portarias citadas no mesmo, concedentes da atribuição do Delegado para suspender a imunidade, serem posteriores ao termo inicial da suspensão. Informa ainda que o CNAS, confirma e atesta o hospital como Entidade de Assistência Social.

Muito embora as questões foram enfrentadas de forma clara e precisa pela autoridade julgadora monocrática na decisão contestada, em atenção ao duplo grau de jurisdição, abordaremos o assunto.

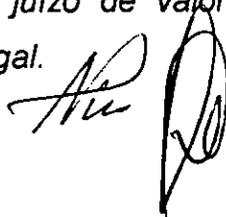
O fato de a autoridade julgadora não aceitar as ponderações expostas pela impugnante, ou não concordar com o ponto de vista da defesa, não pode acarretar nulidade do julgamento, e nem caracteriza cerceamento do direito de ampla defesa.

O sujeito passivo está exercitando o seu direito de ampla defesa a ponto de inserir uma série de argumentos, que não tem qualquer relevância para o deslinde do litígio, posto que destituídos de qualquer amparo em lei ou na lógica.

Por bem elaborado, adoto e transcrevo trechos da decisão recorrida:

“No sistema constitucional brasileiro, as leis e atos normativos têm presunção de legitimidade, que só se desfaz por força de decisão judicial.

A autoridade administrativa, por força de subordinação ao poder vinculado ou regrado deve limitar-se a aplicar a lei, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da legalidade ou constitucionalidade da norma legal.



Portanto, por força do princípio da hierarquia e do poder vinculado, a autoridade julgadora de primeira instância no processo administrativo fiscal tem sua liberdade de convicção restrita aos entendimentos expendidos em atos normativos da Secretaria da Receita Federal.

Da mesma forma, as autoridades administrativas não possuem competência para apreciação da Constitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário.

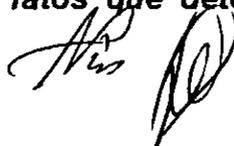
Neste sentido também já se manifestou o Supremo Tribunal Federal – STF, no julgamento da Ação Declaratória de Consitucionalidade – ADC nº 01-01/DF, relativa à Lei Complementar nº 70/91, que instituiu a COFINS.

No presente caso, para suspensão da imunidade do HCAA, foram aplicados os preceitos da Lei nº 9.430/96, artigo 32, que dispõe:

Suspensão da Imunidade e da Isenção

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade tributária de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150, da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do



benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4 Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

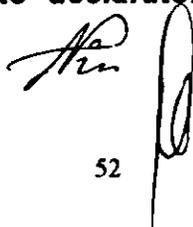
I – a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II – a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito



tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

A Lei é clara, o Delegado da Receita Federal da jurisdição tem competência para expedir ato suspendendo a imunidade ou isenção de tributos federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal, com efeitos retroativos ao termo inicial da irregularidade (§ 5º).

Por se tratar de dispositivo legal que estabelece critérios para formalização de exigência tributária, a retroatividade de seus efeitos para alcançar as irregularidades em exercícios anteriores tem amparo no parágrafo primeiro do artigo 144 do CTN, que estabelece:

'Art. 144....

(...)

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito tributário maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.'



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

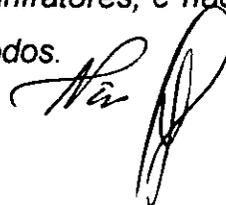
A interessada alega decadência quanto ao termo inicial da suspensão da imunidade (janeiro de 1992). A decadência tributária é matéria por demais polêmica, e vem merecendo diversas interpretações por parte dos juristas e dos tribunais. Assim, o mais adequado é analisar a legislação quanto a cada tributo, no respectivo processo fiscal de exigência do crédito tributário. Caso seja constatado o lançamento de períodos já decaídos, os valores deverão ser exonerados, independentemente da suspensão da imunidade.

Por outro lado, mesmo que houvesse equívoco quanto ao termo inicial, o fato não acarretaria a nulidade do ato, pois trata-se de falha sanável, mediante simples retificação do ato, a ser determinado pela autoridade julgadora.

A interessada protesta pela isonomia de tratamento (nos termos do artigo 150, inciso II da Constituição Federal), alegando que outras entidades imunes adotam procedimentos idênticos ao do HCAA e não tiveram sua imunidade suspensa.

O digno representante da interessada faz graves acusações contra outras entidades, desprovido de qualquer elemento de prova, pelo que não merecem ser consideradas. Ainda que comprovadas, em nada alterariam este julgamento, pelo contrário, ensejariam representação às autoridades fiscais competentes com vista a suspensão da imunidade daquelas entidades.

Ora, a aplicação da isonomia na hipótese versada significa exigir os tributos devidos por todos os infratores, e não eximir um deles em face das dificuldades para fiscalizar a todos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

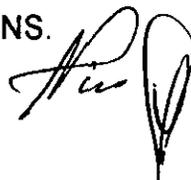
Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

Por fim, o fato de o Ministério da Previdência e Assistência Social ter renovado o certificado de Entidade de Fins Filantrópicos do HCAA e, por sua vez, o Ministério da Justiça ter atualizado seu título de Utilidade Pública Federal, também não invalidam o ato de suspensão da imunidade tributária por parte da Secretaria da Receita Federal. Primeiro, porque tais títulos não são suficientes para atestar que a entidade está cumprindo as disposições do art. 14 do CTN, obrigatórias para se caracterizar como instituição imune. As irregularidades relacionadas no Relatório de Auditoria Fiscal demonstram claramente o descumprimento destas exigências. Segundo, porque a competência para verificar o cumprimento das obrigações tributárias é única e exclusivamente da Secretaria da Receita Federal, no que se refere aos tributos e contribuições por ela administrados. Da mesma forma o INSS verifica o cumprimento das obrigações de acordo com sua competência.

Ainda quanto a alegação de agressão praticada contra a Constituição Federal pelo artigo 32 da Lei nº 9.430/96, ao regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, competência de Lei Complementar, segundo o inciso II do art. 146 da Magna Carta, lembro que o comando inscrito no § 1º do art. 14 do Código Tributário Nacional, que é uma Lei Complementar, já autorizava a suspensão da imunidade e que a autoridade competente para suspender a referida imunidade seria o Delegado da Receita Federal, conforme também decidido no Acórdão CSRF/01-0.200/81 e 101-93.576/2001.

Quanto a alegada desobediência pela autoridade fiscal ao Memorando da Coordenação Geral do Sistema de Tributação COSIT nº 134, anexado às folhas 2.314/2.315, verifica-se que o mesmo refere-se a competência para reconhecer o direito a ISENÇÃO das pessoas jurídicas beneficentes de assistência social, com referência às contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS.



Como o que se está tratando no momento refere-se a SUSPENSÃO DE IMUNIDADE e recursos de ofício, entendo não deva ser aqui apreciado, e sim quando for levado a julgamento os lançamentos a que se referem (PIS/PASEP e COFINS), que creio ser de competência do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Já com referência ao Anexo II (fls. 2.317/2.324) – Decisão da 6ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social – por tratar igualmente de ISENÇÃO (das contribuições previdenciárias – quota patronal), valem as mesmas observações acima apresentadas, não necessitando ser apreciado neste momento.

Desta forma, rejeito e afasto as preliminares argüidas, passando a análise do mérito.

Na Notificação Fiscal de fls. 02, assim consta no quadro DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL:

“A descrição dos fatos ocorridos entre os anos-calendário 1992 e 1996, caracterizados como infração aos arts. 9º, § 1º e 14, incisos I, II, III da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, combinado com o art. 159 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 e arts. 137, 149 e 152 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05 de março de 1985, combinado com o art. 2º, inciso I, letra b, da Lei nº 8.032 de 12 de abril de 1990, os quais originaram a presente Notificação, encontram-se pormenorizados no Relatório de Auditoria Fiscal anexo, que é parte integrante e inseparável da mesma.”

No referido relatório, no item 1.5 (fls. 04/05), assim consta:



“Como resultado das verificações realizadas pela fiscalização, constatou-se ter a Entidade infringido os incisos I, II, e III do artigo 14 do Código Tributário Nacional, além do artigo 137 do Regulamento Aduaneiro e o artigo 2º da Lei nº 8.032/90, conforme o seguinte resumo:

“I – não distribuírem parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado” – Após verificações realizadas, observamos que houve distribuição de parte de sua receita bruta através do seguintes artifícios:

- a) pagamento a fornecedores de clínica particular de propriedade de associado;*
- b) pagamento a empregados de clínica particular de propriedade de associado;*
- c) pagamento de despesas inexistentes, com apropriação de parte dos valores correspondentes por associado da entidade;*
- d) retirada de valores por associado sem documentação comprobatória;*
- e) importação de equipamentos com isenção de impostos, utilizando recursos doados por médicos, transferindo a estes o direito de explorarem os serviços mediante remuneração;*
- f) repasse de 30% das diárias cobradas, além dos honorários devidos, a médico de seu Corpo Clínico.*

“II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais” – Parte dos recursos não foram aplicados na manutenção de seus objetivos sociais, conforme se verifica no inciso anterior. Além disso, ficou comprovado o seguinte:

- a) letras “a” a “d” acima;*
- b) desvirtuamento do objetivo social – o atendimento no Hospital é particular. A maior parte da gratuidade é acertada em forma de “pacote”, em forma de*

“desconto” ou em forma de atendimento pelo SUS. Para esta conta (GRATUIDADE) também são transferidos valores oriundos do não pagamento das promissórias, duplicatas ou cheques, que haviam sido lançados em DEVEDORES PENDENTES e que, após esgotados os recursos de cobrança, são transferidos para a conta gratuidades;

- c) desvirtuamento do objetivo social – existência de clínicas particulares no interior do Hospital e de um Corpo Clínico sem vínculo com a entidade, onde os honorários médicos são cobrados sem o conhecimento e a interferência do Hospital. Além disso, o custo com a reforma das salas para abrigar estes serviços foi pago pelo hospital;*
- d) existência de empréstimo gratuito à pessoa jurídica ligada.*

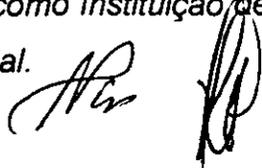
“III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão:”

- a) os livros não estão revestidos das devidas formalidades;*
- b) falta de individualização e clareza no registro de notas fiscais e lançamentos contábeis. Outro fato verificado foi o não encerramento das contas de resultado na escrituração apresentada;*
- c) o lucro/prejuízo demonstrado nos balanços publicados não reflete a realidade da empresa;*
- d) os lançamentos no Diário são agrupados por conta, se transformando num livro Razão.”*

Infração ao artigo 2º da Lei nº 8.032/90:

- a) importação de equipamentos com isenção de impostos, identificando-se como Instituição de Assistência Social, sem preencher os requisitos para*

tal.



Infração ao artigo 137 do Regulamento Aduaneiro:

a) transferência de propriedade ou uso dos bens importados com isenção."

Inicialmente quero deixar registrado que não abordaremos os assuntos referentes as infrações ao Regulamento Aduaneiro, bem como à Lei nº 8.032 de 12 de abril de 1990. Entendemos que a apreciação das ditas infrações não são de competência do Primeiro Conselho de Contribuintes, devendo portanto serem apreciados por quem de direito, ou seja Segundo ou Terceiro Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para onde o processo poderá/deverá posteriormente ser encaminhado, se for o caso.

Quanto a legislação tida como infringida pela recorrente, cuja competência seja, inclusive, do Primeiro Conselho de Contribuintes, transcrevo a seguir.

- Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

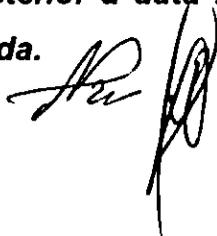
Capítulo II
LIMITAÇÕES DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Seção I
Disposições Gerais

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

I – instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos arts. 21, 26, e 65.

II – cobrar imposto sobre patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda.



III – estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais

IV – cobrar imposto sobre:

o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

templos de qualquer culto;

o patrimônio, a renda ou serviços de partidos políticos e de instituições de educação ou de assistência social, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros.

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensas da prática de atos, previstos em lei, assecutorios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

...

Seção II

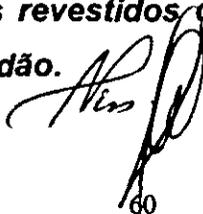
Disposições Especiais

Art. 14. O disposto na alínea “c” do inciso IV do art. 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;

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.



60

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

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea "c" do inc. IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

- Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994.

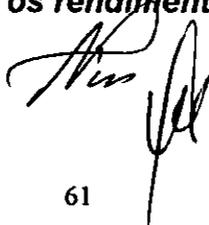
Art. 159. As sociedades e fundações de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, instrutivo, científico, artístico, literário, recreativo, esportivo e as associações e sindicatos que tenham por objeto cuidar dos interesses de seus associados, não compreendidos no art. 147, gozarão de isenção do imposto, desde que (Lei nº 4.506/64, art. 30):

I – não remunerem os seus dirigentes e não distribuam lucros a qualquer título;

II – apliquem integralmente os seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais;

III – mantenham escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

IV – prestem às repartições lançadoras do imposto as informações determinadas em lei e recolham os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados.



§ 1º As pessoas jurídicas referidas neste artigo, que deixarem de satisfazer às condições constantes dos incisos I ou II, perderão, de pleno direito, a isenção (Lei nº 4.506/64, art. 30, § 1º).

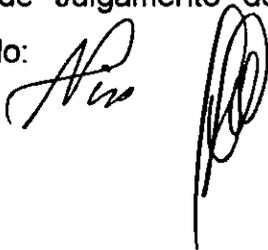
§ 2º Não se considera remuneração, para os efeitos do inciso I, a gratificação paga ou creditada a associado eleito para cargo de administração sindical ou representação profissional, desde que não exceda à importância que receberia no exercício da respectiva profissão.

§ 3º Sem prejuízo das demais penalidades cabíveis, o órgão competente da Secretaria da Receita Federal suspenderá, por prazo não superior a dois anos, a isenção prevista neste artigo, da pessoa jurídica que for co-autora de infração a dispositivo da legislação do imposto sobre a renda, especialmente no caso de informar ou declarar recebimento de contribuição em montante falso ou de outra forma cooperar para que terceiro sonegue impostos (Lei nº 4.506/64, art. 30, § 3º).

§ 4º Nos casos do parágrafo anterior, se a pessoa jurídica reincidir na infração, a isenção será suspensa por prazo indeterminado (Lei nº 4.506/64, art. 30, § 4º).

§ 5º Nos casos de inobservância do disposto nos incisos III e IV, poderá o órgão competente da Secretaria da Receita Federal suspender a isenção, enquanto não for cumprida a obrigação (Lei nº 4.506/64, art. 30, § 2º, e Decreto-lei nº 2.303/86, art. 36).

Por concordar, adoto e transcrevo o entendimento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria / RS, quanto a matéria sob análise, assim sintetizado:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

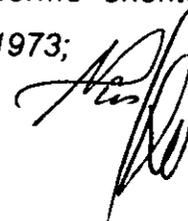
Acórdão Nº : 105-13.709

- as entidades de assistência social, obrigatoriamente, devem ter fim público, ou seja, instituída com vocação altruísta (sem fins lucrativo), auxiliando o Estado no provimento às necessidades básicas do cidadão;

- devem estar abertas para o atendimento à população em geral, todavia, podem cobrar pelos serviços prestados, desde que os recursos sejam integralmente revertidos ao custeio e/ou investimentos na própria entidade, inclusive para dar cobertura aos atendimentos gratuitos. Aliás, a questão da gratuidade é extremamente delicada. Não se pode exigir que uma entidade atenda a todos gratuitamente, como condição à imunidade tributária. Para efetuar atendimento gratuito a entidade necessita ter rendimentos próprios ou repasses de órgãos públicos, ainda mais tratando-se de serviços hospitalares, como no presente caso, que via de regra, envolvem elevados custos;

- é condição para gozo da imunidade que as rendas ou o recebimento da prestação de serviços sejam aplicados no país, para as respectivas finalidades, sem qualquer repasse a terceiros, sejam eles fundadores, associados, provedores, etc. Neste sentido, acrescente-se também que é vedado à entidade fazer uso de sua imunidade tributária em proveito de terceiros;

- a imunidade busca resguardar o patrimônio da instituição, estabelecendo nítida separação de seu patrimônio e das outras entidades não imunes ou pessoas físicas, não criando qualquer obstáculo à remuneração dos diretores pelas ditas instituições, conforme orientação contida no Parecer Normativo CST nº 71, de 4 de julho de 1973;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

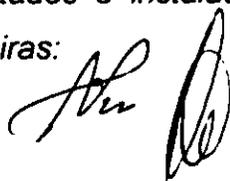
- a escrituração a que estão obrigadas referidas instituições refere-se, exclusivamente, àquela relativa às receitas e despesas, ou seja, não há na Lei Complementar qualquer referência à adoção de escrituração comercial, segundo a boa técnica contábil, e com observância de normas constantes da legislação tributária, nos moldes em que é exigida das demais empresas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido. A escrituração exigida objetiva tão somente a verificação pela fiscalização do cumprimento dos requisitos contidos nos incisos I e II do art. 14 da Lei nº 5.172, de 1996, retro transcritos;

- para que a suspensão da imunidade seja procedida, com a conseqüente exigência dos tributos dispensados é necessário provar o descumprimento de qualquer um dos requisitos, anteriormente citados.

Quanto a prática de "TERCEIRIZAÇÃO" defendido e dito adotada pela recorrente, com o objetivo de obtenção dos recursos necessários para a consecução de seus objetivos sociais, não vejo na legislação, qualquer vedação à sua utilização, não ferindo por si, o direito a imunidade tributária das entidades de assistência social.

No Relatório de Auditoria Fiscal, assim consta à folha 28:

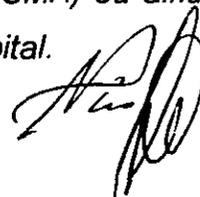
"Observamos, no decorrer da auditoria, que os vários equipamentos importados pelo hospital obedeciam uma regra geral: a aquisição era feita em nome da Entidade, a partir de "doações" feitas por médicos do Corpo Clínico e por alguns sócios do hospital. Uma vez importados e instalados, a exploração dos serviços se processava de 3 maneiras:



- a) *Os doadores abriam uma clínica particular para explorar o serviço respectivo, algumas vezes instalando o equipamento no interior da mesma.*
- b) *O equipamento era instalado no hospital, sendo explorado de maneira exclusiva pelos doadores, uma vez que somente os mesmos possuíam aquela especialidade.*
- c) *O equipamento era utilizado por todos os profissionais que possuíam conhecimento técnico para tal.*

Cabe ainda salientar que, por vezes, os valores repassados a título de serviços prestados eram proporcionais à participação nas doações, obedecendo o seguinte caminho;

- a) *A própria clínica emitia nota fiscal de prestação de serviço, pagando ao hospital um percentual sobre o faturamento bruto a título de aluguel. Os lucros, por sua vez, eram rateados de acordo com a proporção de cada um no capital social.*
- b) *A nota fiscal era emitida em nome do hospital. Quando o serviço fosse pago, tanto por caixa como por bancos, o dinheiro era repassado à uma conta corrente bancária específica, também em nome do hospital. Desta conta eram retirados os valores para pagamento dos custos da exploração do referido serviço, dividido na proporção da doação, ou sendo repassados para a clínica que explorava o serviço por meio de uma cooperativa de trabalhadores (COOTRASMA) ou ainda mediante recibo emitido pelo próprio hospital.*



c) *Extraíndo nota fiscal em nome do hospital, que mais tarde seria repassado através de comissões pagas à cooperativa de trabalhadores (COOTRASMA) ou através de repasse aos próprios profissionais prestadores do serviço..*

Estes fatos nos levaram a pensar que estes profissionais estariam utilizando o nome do hospital para importarem equipamentos para suas clínicas, beneficiando-se de isenção de impostos, com o objetivo de diminuir seus custos.”

As irregularidades que entendo devam ser aqui analisadas, não tem obrigatoriamente vinculação direta e única com as entidades ditas “PARCEIRAS”, mas sim com atos praticados pela recorrente, com ofensas à legislação que prevê o benefício fiscal de imunidade tributária, pelas entidades de assistência social.

Abordaremos algumas das infrações apontadas pela fiscalização, não contestadas ou não suficientemente comprovadas pela recorrente, que entendo suficientes para manter a decisão recorrida, de **SUSPENSÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA**, por ofensa ao art. 14, incisos I, II e III da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – **CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**.

I - Relacionamentos com a “PARCEIRA” Clínica Radiológica Caridade Ltda., empresa da qual participa como sócio, o Sr. Euclides Weber, também associado do Hospital.

- Contabilização e pagamento na contabilidade do Hospital, de notas fiscais da fornecedora Schering do Brasil Química e Farmacêutica Ltda., emitidas em nome da Clínica (fls. 548 a 608), no período de dezembro de 1993 a maio de 1996;



- Contabilização e pagamento na contabilidade do Hospital, de notas fiscais "de favor", emitidas pelas empresas Schultes Processamento de Dados Ltda. e Delta Processamento de Dados Ltda., onde ficou comprovado a não realização dos serviços e, destinação de parte dos valores pagos, em favor dos sócios da Clínica, assim descrito às folhas 33/34 do processo (Relatório de Auditoria Fiscal):

"Tais constatações foram originadas a partir da desconfiança, por parte desta Fiscalização, de que os elevados valores destas notas evidenciavam distribuição disfarçada de parcela de receita bruta. Somando as mesmas, totalizamos R\$ 348.901,00, ou seja, cerca da metade do que custou o tomógrafo e estes valores teriam sido pagos a título de manutenção de software!!! É evidente que algo estava errado. Por isso, intimamos inicialmente a empresa Schultes Processamento de Dados Ltda. a nos apresentar, entre outros documentos, as vias das notas fiscais que estavam em seu poder. Feito isso, confrontamos as mesmas com aquelas registradas na contabilidade do Hospital e verificamos que em algumas notas os valores estampados nas 1ª e 3ª vias estavam diferentes (nota calçada). Localizamos ainda, no Hospital, a 3ª via da nota fiscal nº 44, completamente preenchida e ao confrontamos com aquela fornecida pela empresa, observamos que a original está em branco (fls. 893/894). Ampliando a investigação, realizamos diligência para localizar a sede da empresa supracitada. A localizamos na residência do Sr. Schultes, na periferia da cidade. Continuamos a pesquisar em nossos sistemas e não encontramos patrimônio correspondente a tal faturamento, principalmente por se tratar de empresa familiar. Por fim, intimamos o Sr. Schultes a prestar esclarecimentos sobre os fatos acima citados. Em termo de verificação (fls. 911), o referido senhor declara que na realidade não prestou o serviço, fornecendo as notas fiscais de suas empresas mediante pagamento de 15% de seu valor de face. Este acordo teria sido realizado com o Dr. Euclides Weber e se operacionalizou da seguinte maneira: a empresa emitia a nota

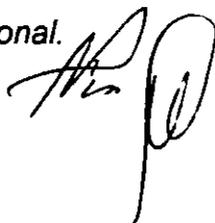


fiscal, o hospital pagava esta despesa com cheque nominal, o Sr. Schultes endossava no verso do mesmo e descontava, no posto do Banco Meridional existente dentro do hospital, seus 15%, deixando o restante para o Caixa depositar nas contas dos beneficiários.

Após estas declarações, observamos que as duas primeiras notas fiscais emitidas pela empresa Delta Processamento de Dados Ltda., de nº 578 e 579, foram extraídas com os valores de R\$ 5.001,00 e R\$ 750,00, respectivamente. Em outras palavras, 85% e 15%, respectivamente!!!

Como comprovação, o Sr. Sérgio Lourenço Schultes permitiu uma devassa em suas contas correntes, bem como aquelas em nome das empresas. Nenhum depósito no valor das notas foi encontrado.

Por outro lado, ao analisarmos as contas bancárias dos três sócios da Clínica Radiológica Caridade Ltda., constatamos a presença de depósitos cujos valores representam 85% do total das notas emitidas naquela data, divididos em parte iguais para os três. Os demonstrativos constantes nos Anexos IV e V sintetizam estes depósitos para melhor visualização (fls. 69). Os respectivos extratos, com os demais depósitos e retiradas devidamente descaracterizados a bem do sigilo fiscal, encontram-se anexos ao presente processo às fls. 959 a 1.036. Para finalizar, anexamos às fls. 1.098 as cópias dos cheques emitidos paga o "pagamento" destas notas, onde se observa que os fatos descritos pelo Sr. Sérgio L. Schultes são verdadeiros, ou seja, os cheques são nominais, endossados no verso e descontados por caixa, conforme carimbos e autenticação do caixa do Banco Meridional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

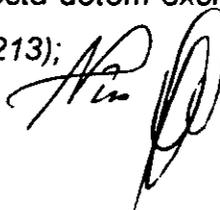
- Pagamento, por parte do Hospital, de salários de empregados da Clínica Radiológica Caridade Ltda., inclusive a rescisão contratual dos mesmos (fls. 1.119 a 1.127). Foi comprovado através do Livro Registro de Empregados da Clínica que Maria Célia Wagner Pinto e Vitorino Pinheiro, foram contratados em 01/06/91 e 02/01/91 (fls. 1.120) respectivamente, e demitidos em 04/06/92. Todas as despesas com salários (fls. 346 a 451), foram suportados pelo Hospital, inclusive a rescisão contratual (fls. 1.122), paga por meio dos cheques 991153 e 991154, registrados no livro Razão (fls. 357).

- Cessão gratuita de sala pertencente ao Hospital e o aluguel e condomínio pago pelo mesmo. A Clínica, apesar de estar localizada em espaço físico pertencente ao Hospital ou alugadas pelo mesmo, nunca efetuou qualquer pagamento a título de ALUGUEL. A fiscalização concluiu, baseado em informações prestadas pelo Sr. José Knoll Palma (fls. 298/300), um dos sócios da Clínica, que a mesma estava instalada no mesmo espaço físico ocupado pelo tomógrafo e pelo aparelho de densitometria óssea, na rua Pinheiro Machado, 2380 – Edifício Centro Comercial (prédio em frente ao Hospital), nas salas 9, 10 e corredor, alugadas e pagas pelo Hospital (contratos às fls. 301/321), e/ou ainda, juntamente com o primeiro tomógrafo importado, no interior do prédio do Hospital.

II - Relacionamentos com a "PARCEIRA" Laboratório de Cardiologia Ltda., empresa da qual participam como sócios, os Srs. Arnoldo Azevedo dos Santos e Luis Bragança de Moraes, também associados do Hospital.

- O Hospital adquire um aparelho de Hemodinâmica e Angiografia, marca Philips. Pelos documentos apreendidos pela fiscalização (fls. 1.394 e 1.220), ficou caracterizada a cedência do aparelho para o Laboratório. Com base nos documentos apreendidos, a fiscalização ressaltando alguns pontos, assim colocados em seu Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 39/40):

a) *Ao contrário das outras clínicas, esta detém exclusividade contratual na exploração destes serviços (fls. 1.213);*



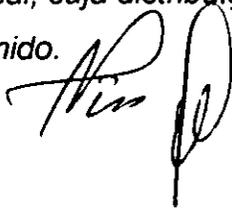
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

- b) *Diferente de outros contratos, obteve isenção de aluguel nos oito meses iniciais;*
- c) *O Hospital cedeu gratuitamente o equipamento acima adquirido, exigindo somente a conservação do mesmo, conforme a cláusula sétima do contrato anexo às fls. 1.213;*
- d) *A sala onde este Laboratório foi instalado foi totalmente reformada pelo Hospital, sem qualquer custo para a nova sociedade (fls. 1.231);*
- e) *Na apuração de sua receita bruta, optou por segregar o valor referente a cada exame (cateterismo cardíaco) em duas parcelas:*
 - e.1) *60% do valor foi alocado como receita bruta da empresa.*
 - e.2) *40% do valor foi alocado como honorários, destinados ao único médico intervencionista, Dr. Arnoldo Azevedo dos Santos, que também é associado do hospital.*

Para elucidar esta questão, analisemos este fato: Quem fornece o serviço de cateterismo cardíaco, o médico (pessoa física) ou a sociedade de médicos (pessoa jurídica)? Quanto a isso, constatamos que é a pessoa jurídica. Outra pergunta: quem executa o serviço? O Sr. Arnoldo Azevedo dos Santos, um dos sócios. Logo, os valores destacados a título de honorários médicos, em verdade, fazem parte da receita bruta da pessoa jurídica, base de cálculo do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, sendo também tributáveis na pessoa física pois são, na realidade, pro-labore de sócio e não honorários médicos (pessoa física). Assim, considerando que o aluguel é calculado sobre os 60% classificados como receita bruta, observamos que o Hospital de Caridade deixa de receber parte de suas receitas, enquanto o Dr. Arnoldo recebe esta parte (40%) completamente livre de encargos que incidiriam na pessoa jurídica, além de se beneficiar da retirada de lucro bimensal, cuja distribuição é certa, uma vez que a empresa tributa pelo lucro presumido.



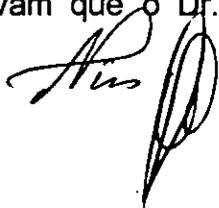
O fato acima descrito, verificado a partir da apreensão de um caderno com anotações de todos os pacientes atendidos pelo Laboratório de Cardiologia Ltda., caracteriza omissão de receita tributável na pessoa jurídica. Foi constatado ainda emissão de notas fiscais com preço diferenciado para o mesmo exame, constante nas anotações apreendidas (amostra às fls. 1.222) bem como emissão de nota fiscal a menor. Apresentamos como exemplo o caso do Sr. Elfridio dos Santos: submeteu-se a exames neste Laboratório, tendo sua conta sido paga pelo seu filho, Sr. Flávio, no valor de R\$ 1.120,00, por meio de dois cheques no valor de R\$ 373,33 e um no valor de R\$ 373,74 (fls. 1.225). Como documentos fiscais comprovantes da prestação de serviço, encontramos a nota fiscal nº 059 (fls. 1.228), no valor de R\$ 173,33 e um recibo de honorários médicos no valor de R\$ 300,00 (fls. 1.229).

Por fim, devemos ressaltar que dois dos sócios da referida clínica também são associados do hospital.

Após analisar o acima exposto, concluímos o Hospital de Caridade deixa de receber parte de sua receita de aluguel em benefício de um dos seus associados, como também existiu benefício indireto na reforma da sala onde foi instalado o laboratório e na isenção locatícia que o mesmo obteve nos oito primeiros meses. Existe ainda benefício indireto na permissão, a título gratuito, do uso de equipamentos adquiridos pelo hospital, instalados no interior do referido laboratório.

III - Falta de aplicação integral dos recursos da entidade na manutenção de seus objetivos institucionais.

- Pagamento de 30% das diárias a médico do corpo clínico. Documentos de fls. 1.235 a 1.250, comprovam que o Dr. Eneir Teixeira recebe 100% dos honorários



médicos, acrescidos de 30% do total dos valores correspondentes a MATERIAL + DIÁRIAS + CONTRASTE cobrados de pacientes submetidos à angiografia cerebral. O aparelho em questão foi importado pelo Hospital, a partir de doações feitas por este médico. Termo de fls. 245 constata que o aparelho é explorado exclusivamente pela Dra. Daniela Teixeira Dornelles (filha do Dr. EneDIR), fato confirmado por documento de fls. 248.

IV - Adulteração de notas fiscais para aumentar a gratuidade.

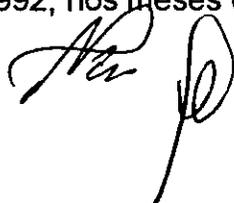
- Quero aqui lembrar que considero a questão GRATUIDADE como extremamente delicada, não identifico na legislação pertinente aqui sob análise, a estipulação de limite percentual mínimo obrigatório, não devendo portanto ser considerada como condição única para a manutenção ou suspensão da Imunidade Tributária.

- Lamentável entretanto, os procedimentos adotados pela recorrente, descritos no livro do Pronto-socorro apreendido pela fiscalização, relatados às fls. 1.256 a 1.299, onde são registradas as ordens da administração aos plantonistas, para atender somente os pacientes que poderiam pagar ou que possuíssem algum convênio.

- Igualmente a prática de adulteração de documentação fiscal, bem como a transferência de créditos incobráveis da conta "Devedores Pendentes", para a conta "Gratuidade" com a conseqüente modificação dos resultados da entidade, devem ser considerados como infração à legislação tributária em questão.

V - Concessão de empréstimos à empresa de associado.

- Foi detectado que em data de 05/11/91, foi efetuado um empréstimo à Clínica Radiológica Caridade Ltda., no valor de R\$ 2.021.623,00, sendo devolvido somente em 06/02/92, sem qualquer correção. Em época de altos índices inflacionários, deduz-se que houve um ganho por parte da clínica, caracterizando empréstimo gratuito. Além disso, no mês de novembro de 1992, nos meses entre março a setembro de 1993 e março a junho



de 1994, a conta de passivo utilizada para escriturar as obrigações a pagar à mencionada clínica registrou valores devedores, caracterizando pagamentos em valores superiores ao devido, ou empréstimos indevidamente registrados no passivo. Questionada sobre o fato a recorrente não logrou comprar em sentido contrário.

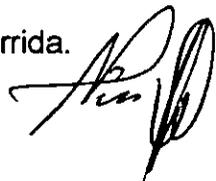
VI – Livros não revestidos de formalidades que assegurem a respectiva exatidão, bem como sua escrituração de forma a não permitir perfeita individualização e clareza.

- A recorrente possui os livros Diários referentes aos períodos examinados, entretanto, verificou-se que os mesmos, além de não possuírem termos de abertura e encerramento, não foram registrados no órgão competente (no caso, o Cartório de Títulos e Documentos), nem possuem demonstrativos de resultados

- A recorrente adotou regime misto, escriturando algumas contas de resultado por competência e outros por caixa, sem individualização e clareza, agrupados por totais, sem a manutenção de livros auxiliares.

Conclui-se então que as alegações apresentadas quanto aos efeitos do ato que suspendeu a imunidade, mostraram-se infundadas. Considerando que a tutela outorgada pela Constituição federal para as instituições de assistência social só é eficaz ou lhe confere os benefícios da imunidade, quando e enquanto satisfeitos todos os requisitos elencados pela legislação ordinária. A partir do momento em que a instituição deixar de atender a qualquer uma das condições legalmente impostas, cessa, de plano, a eficácia da outorga constitucional.

Pelo acima exposto, e diante da consistência das provas reunidas pelo fisco, é fácil concluir-se ser procedente a suspensão da imunidade tributária aplicada à recorrente, razões pelas quais voto no sentido de **NEGAR** provimento ao **recurso voluntário** apresentado, mantendo a decisão recorrida.



A descaracterização da entidade como instituição de assistência social sem fins lucrativos, e a suspensão da sua imunidade tributária, conforme determinado pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Santa Maria, contrariamente ao alegado pela recorrente de que deva alcançar somente fatos geradores a partir do Ato Declaratório, abrange os anos-calendários em que foram detectadas as irregularidades, para efeitos de se apurar o resultado tributável, submetendo à incidência todo o resultado obtido, com o lançamento dos tributos eventualmente devidos, em função da suspensão da imunidade.

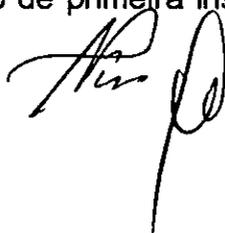
A partir do momento em que cessar a outorga constitucional da imunidade, a instituição que anteriormente estava imune, passa a figurar no rol dos contribuintes dos impostos pertinentes, ficando os seus resultados eventualmente apurados, sujeitos à incidência da exação fiscal.

Assim, cabe analisar as demais exigências fiscais formalizadas, objeto de análise neste momento.

Passemos agora à análise dos **recursos de ofício**, contidos nos seguintes processos, que se encontram anexados ao presente:

1) Processo 11060.001885/98-23, contendo autos de infração emitido para constituição de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ). Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) relativos ao ano-calendário 1993, com decisão de primeira instância favorável à interessada e recurso de ofício, conforme Decisão DRJ/STM nº 623, de 13 de outubro de 2000, anexada às fls. 357/379, do referido processo; e

2 - Processo 11060.000538/99-58, contendo autos de infração emitido para constituição de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativos aos anos-calendário 1994, 1995, 1996, com decisão de primeira instância favorável à interessada e recurso de ofício,



conforme Decisão DRJ/STM nº 622, de 13 de outubro de 2000, anexada às fls. 585/609, do referido processo.

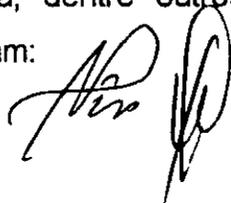
Como visto no relatório, a fiscalização, a partir do ato declaratório que declarou suspenso o benefício da imunidade tributária usufruída pela instituição, sujeitando-a aos lançamentos de ofício para constituição dos créditos tributários relativos a todos os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, intimou a interessada *“a informar o regime de apuração do imposto de renda pessoa jurídica – IRPJ adotado para os anos-calendário de 1993 a 1996 e a corrigir as falhas contábeis apontadas no Relatório de Auditoria Contábil anexo ao Processo de Diligência Fiscal nº 11060.000995/97-16, principalmente a que se referia à apuração do resultado do exercício, para que ficasse estampado na contabilidade o lucro (ou prejuízo) líquido, elemento indispensável para o cálculo do lucro real.”*

Julgando não ter obtido resposta satisfatória, visto a fiscalizada ter invocado a imunidade constitucional, entendeu a fiscalização que os resultados deveriam ser apurados de acordo com a sistemática do lucro real anual.

Com base no lucro real anual, procedeu aos lançamentos referentes ao IRPJ e CSLL correspondentes aos anos-calendário de 1993 a 1996 e, como reflexo, o PIS/Repique referente ao ano-calendário de 1993.

De acordo com a legislação então vigente (CTN, art. 44), a base de cálculo do imposto de renda era o montante, **real, presumido ou arbitrado** da renda ou proventos tributáveis.

Para ser determinado com base no lucro real, fazia-se necessário a observância, dentre outros, dos artigos 193, 194, 197 e 206 do RIR/94, que assim estabeleciam:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

“Art. 193. Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º)

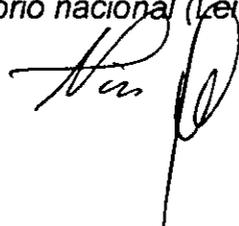
§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período-base com observância das disposições das leis comerciais, inclusive no que se refere ao cálculo da correção monetária das demonstrações financeiras e à constituição da provisão para o imposto de renda (Lei nº 7.450/85, art. 18).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período-base competente excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 4º)

Art. 194. O lucro líquido do período-base é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial. (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 1º, e Leis nºs 7.450.85, art. 18, e 7.799/89, art. 4º, IV).

Art. 197. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 74).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional (Lei nº 2.354/54, art. 2º).



Art. 206. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Leis nºs 154/47, art. 2º, 7.799/89, art. 15, e 8/383/91, art. 48, e Decreto-lei nº 1.598/77, arts. 8º e 27):

I – para registro de inventário;

II – para registro de compras;

III – de Apuração do Lucro real – LALUR;

IV – (...)

V – Razão Auxiliar em UFIR diária;

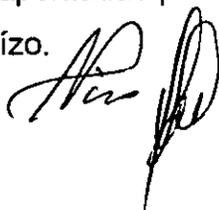
VI – (...)

A partir do mês de janeiro de 1993, deveriam também serem observadas as determinações previstas na Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, que alteraram profundamente a sistemática de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro. Ainda as Leis nºs 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e 9.249, de 26 de dezembro de 1995, introduziram algumas modificações na sistemática de apuração do imposto de renda, em períodos alcançados pelos lançamentos.

Pelo acima exposto, verifica-se que, para a apuração do resultado pelo lucro real, fazia-se necessário a escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, incluindo-se ai livros não escriturados pela fiscalizada.

Lembro também que as deficiências na escrituração foram uma das causas que motivaram a suspensão da imunidade.

Durante os trabalhos da fiscalização, foi a fiscalizada intimada a corrigir as falhas contábeis apuradas e apontadas pela fiscalização, de modo a possibilitar a apuração contábil de seu lucro ou prejuízo.



Antes de qualquer procedimento da autuada, no sentido de regularizar sua contabilidade, ou se sua manifestação pelo regime de tributação optado, procedeu a fiscalização ao lançamento, com base no lucro real anual.

Valeu-se a fiscalização da tese de que o arbitramento seria medida extrema, e que só deveria ser adotado diante de comprovada impossibilidade de apurar o lucro real.

Concordo com a decisão recorrida, pois entendo que no caso em tela, a única forma possível de apurar o resultado tributável, seria através da modalidade de lucro arbitrado, como veremos a seguir.

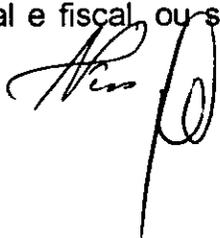
As irregularidades apontadas pelo fisco, quando da fiscalização que ensejou a suspensão da imunidade, mesmo que fosse possível seu saneamento, no caso em tela não o foram, impossibilitando a apuração do lucro real.

Verificou-se que parte dos lançamentos haviam sido realizados usando o regime de caixa e outra parte usando o regime de competência, ditas irregularidades não foram sanadas.

Verificou-se também que parte das receitas e despesas contabilizadas pelo hospital, em verdade seriam das clinicas particulares instaladas junto ao hospital, as irregularidades igualmente não foram sanadas em sua totalidade.

Os ajustes procedidos pela fiscalização foram os relativos a correção monetária do balanço, à depreciação de bens e ao lucro inflacionário, efetuando-se também, glosas de despesas consideradas desnecessárias.

Para ser tributada com base no lucro real, devia o resultado ser apurado a partir do lucro líquido do exercício, obtido mediante as demonstrações financeiras definidas na legislação comercial e fiscal, ou seja, com observância dos princípios de contabilidade



geralmente aceitos, bem como do regime de competência, conforme definido nos artigos 176 e 177 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), adaptado para todas as empresas tributadas pelo lucro real, pelo Decreto-lei 1.598/77.

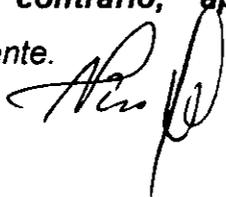
Portanto, ante as provas de que a escrituração da fiscalizada, mesmo após os ajustes procedidos pela fiscalização, não atendido aos requisitos da legislação comercial e fiscal para tributação pelo lucro real, houve equívoco do fisco ao tributar pelo regime lucro real, quando deveria ter aplicado a modalidade do lucro arbitrado.

Para melhor ilustrar, transcrevo trecho do brilhante voto proferido pelo Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, contido no Acórdão nº 103-19.934:

“Ao fisco não é dado “optar” por esse ou aquele regime tributário, mesmo que um deles seja mais favorável ou ao Fisco ou ao contribuinte, sob pena de ferir o princípio da indelegabilidade do tributo, visto que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do artigo 142 do CTN).

O sistema tributário brasileiro adota o princípio da tipicidade cerrada devendo o tributo ser exigido tal como disciplinado na lei.

*O regime tributário deve ser aplicado em conformidade com a situação fática encontrada no estabelecimento fiscalizado no que tange à sua escrituração. **Se a pessoa jurídica mantém escrituração completa com observância das disposições das leis comerciais e fiscais e elaborou a demonstração do Lucro Real a partir das Demonstrações Financeiras preconizadas na lei nº 6.404/76, aplica-se o regime do lucro real, caso contrário, aplica-se o regime do lucro arbitrado, obrigatoriamente.***

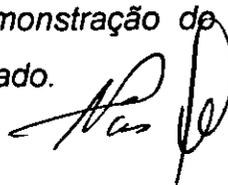


Há que se ter segurança quanto à base de cálculo do tributo, um dos elementos básicos do lançamento tributário definido no artigo 142 do CTN.

A Administração Tributária, através dos Pareceres Normativos – CST nºs 19/87 e 29/87, expedidos pela então Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, orientou sobre os procedimentos a serem adotados pela fiscalização em situações análogas ao caso em tela, ou seja, em situações em que a pessoa jurídica dispensada de manter escrituração com observância das disposições das leis comercial e fiscal em virtude de ser beneficiada por isenção do imposto e depois perdesse o benefício em função de irregularidades que viessem a ser detectadas. Em hipótese como omissão de receita apurada através de procedimento de ofício em pessoa jurídica isenta por reduzida receita bruta e em pessoas jurídicas tributadas pela sistemática do lucro presumido (PN – CST nº 19/87) e, posteriormente, definiu o tratamento tributário a ser dispensado à pessoa jurídica e às pessoas físicas dos sócios ou do titular de microempresa, também na hipótese de apuração, através de procedimento de ofício, de omissão de receita (PN – CST nº 29/87), que justificasse a perda da isenção e conseqüente tributação, esses pareceres orientam no sentido de se aplicar a tributação pela sistemática do lucro real ou do lucro arbitrado, conforme a contribuinte possua ou não escrituração com observância das leis comercial e fiscal, ...

(...)

O fisco, em princípio, não deve elaborar demonstração de lucro real em substituição ao contribuinte. O contribuinte que não elabora ou não tem condições de elaborar a demonstração de lucro real deve ser tributado pela sistemática do lucro arbitrado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

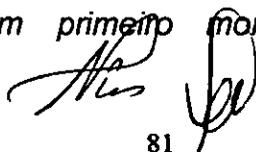
Esta é a conclusão que se chega da leitura das disposições pertinentes esculpidas nos artigos 161, 164, 173, 387, 388 e 399, incisos I e IV, do RIR/80 e, "mutatis mutantis", das orientações contidas nos Parecer Normativos – CST nºs 19/87 e 29/87.

O que compete ao Fisco é auditar a demonstração do lucro real, elaborada pelo contribuinte, no sentido de verificar se foram elaborados todos os ajustes ao lucro líquido do exercício determinados nos artigos 387 e 388 do RIR/80 e se as verbas referentes a esses ajustes satisfazem às condições de adição, exclusão ou compensações definidas na legislação tributária (Regulamento do Imposto de Renda), exigindo e examinando os respectivos comprovantes, confrontando-os com a escrituração da contribuinte, etc., adicionando os valores que o Fisco constatou que o contribuinte deixou de adicionar ou glosando os valores indevidamente excluídos ou compensados.

A obrigação de elaborar a demonstração do lucro real é do contribuinte, pois somente ele conhece a intimidade de sua escrituração e tem conhecimento e controle de todas as operações de modo a identificar todas as verbas que devem compor o ajuste do lucro líquido definidos nos artigos 387 e 388 do RIR/80...

(...)

É de importância capital que a base de cálculo do imposto seja determinada corretamente como preconizado nos indigitados artigos 387 e 388, advindo daí, conseqüentemente, diferentes situações pois, em função das adições, exclusões e compensações efetuadas no lucro líquido do exercício, num primeiro momento pela própria contribuinte e,



posteriormente, ajustes, reconstituições ou recomposição do lucro real efetuados pelo fisco consequência de uma auditoria fiscal, a pessoa jurídica poderia:

- *apresentar lucro contábil (lucro líquido) e, em função dos ajustes efetuados, resultar lucro fiscal (lucro real), circunstância ideal em que restaria caracterizada a ocorrência do fato gerador e autorizar a exigência a título de imposto de renda;*
- *apresentar lucro contábil (lucro líquido) e, em função dos ajustes efetuados, resultar prejuízo fiscal (lucro real negativo), circunstância em que não restaria caracterizada a ocorrência do fato gerador e nada haveria de ser exigido a título de imposto de renda;*
- *apresentar prejuízo contábil (lucro real negativo) e, em função dos ajustes procedidos, resultar lucro fiscal (lucro real) tributável e;*
- *apresentar prejuízo contábil (lucro real negativo) e, mesmo em função dos ajustes procedidos, ainda resultar prejuízo fiscal (lucro real negativo), circunstância em que também não restaria caracterizada a ocorrência do fato gerador e nada haveria a ser exigido a título de imposto de renda.*

No caso presente, não existe segurança de que a base de cálculo utilizada pelo Fisco corresponda ao lucro real e, de fato, não corresponde."

Por oportuno, transcrevo parte da decisão recorrida:



“Na peça impugnatória, o representante da entidade aponta uma série de incoerências e equívocos cometidos pela Fiscalização na apuração da correção monetária, dos encargos de depreciação e do lucro inflacionário.

Não se faz necessária a apreciação de todas as alegações levantadas pela impugnante, porém há que se realçar duas questões relevantes:

A primeira delas envolve a tributação do lucro inflacionário da entidade.

O principal “ajuste” efetuado no “prejuízo contábil” do HCAA pela Fiscalização, para fins de apuração do lucro real do ano-calendário de 1993, foi a tributação do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1993, no valor de CR\$ 642.666.816,25. A maior parte deste valor, CR\$ 531.568.372,70, seria referente ao lucro inflacionário acumulado até 31/12/1992. Entretanto, até 31/12/1991, a entidade encontrava-se amparada pela imunidade e o ano-calendário de 1992 não foi fiscalizado.

O fisco asseverou que a contribuinte não tinha optado pelo diferimento do lucro inflacionário na forma da legislação. Assim, eventual lucro inflacionário de 1992 atingido pela decadência em 1998, nenhum valor poderia ser tributado a título de lucro inflacionário de períodos anteriores.

Quanto à correção monetária e à depreciação de bens móveis e imóveis, o Relatório Fiscal, às fls. 29 e 30, esclarece que:

“(…) A existência de inúmeras deficiências detectadas no procedimento contábil adotado pelo contribuinte para a

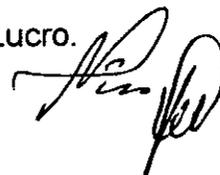
correção monetária e depreciação de bens móveis e imóveis do Ativo Imobilizado e na correção monetária do Fundo de Funcionamento (Patrimônio Líquido) obrigou-nos a apurar outro resultado de correção monetária e encargo de depreciação do que aqueles apurados pelo contribuinte nos mapas de correção monetária e depreciação para o ano-calendário de 1993 (fls. 266 a 270)".

Cabe ressaltar que tais deficiências já existiam em anos anteriores. Como bem frisou a impugnante, a entidade não obedecia integralmente às disposições da lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, quanto à correção monetária de balanço, nem, tampouco, efetuou os ajustes autorizados pela Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991."

E ainda, a legislação aplicável à época, determinava a apuração em períodos mensais ou trimestrais. A opção pelo lucro real anual condicionava-se aos recolhimentos mensais ou trimestrais por estimativa, ou ao levantamento de balanços de suspensão/redução. A fiscalização simplesmente considerou o lucro real anual, em todos os exercícios lançados.

Reitero novamente que um dos motivos ensejadores da suspensão da imunidade, foi a imprestabilidade da escrituração, tal fato igualmente não foi sanado em sua totalidade.

Comprovado portanto não ter a fiscalização determinado o LUCRO LIQUIDO, condição indispensável para proceder aos ajustes necessários à determinação do LUCRO REAL, para fins de incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, para determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000995/97-16

Acórdão Nº : 105-13.709

Por todo o exposto acima, concordo com a autoridade julgadora monocrática, julgando improcedente os recursos de ofício interpostos.

Em síntese: nego provimento tanto ao recurso voluntário, quanto aos recursos de ofícios aqui interpostos, na esfera da competência do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, devendo os autos serem remetidos à repartição de origem, para prosseguimento, quer seja quanto a eventuais recursos especiais a serem, no futuro, interpostos, quer seja quanto aos demais recursos (voluntário/de ofício), de competência dos Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, 22 de janeiro de 2002


NILTON PÊSS