



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Afc

Sessão de 08 de julho de 19 87

ACORDÃO N.º 103-07.997

Recurso n.º 91.373 - IRPJ - EXS: 1983 A 1986

Recorrente HOSPITAL SÃO RAFAEL LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM IMPERATRIZ - MA

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - NÃO. ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS FEITOS PELO INAMPS E POR PARTICULARES.

Constituem hipóteses de omissão de receitas a falta de escrituração pelo hospital conveniado de parte dos pagamentos que lhe foram feitos pelo INAMPS, comprovada pelo confronto entre os valores informados à Delegacia da Receita Federal pela fonte pagadora, os extratos bancários da conta onde são creditados os referidos pagamentos e o livro Diário do contribuinte, bem como a não escrituração, no Diário, do valor correspondente a serviços prestados a particulares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HOSPITAL SÃO RAFAEL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF., em 08 de julho de 1.987

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

09 JUL 1987
JOSÉ NICODEMOS C. DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, THEREZA ARRUDA BORRERO BIJOS (Suplente), LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER E SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº: 91.373

ACÓRDÃO Nº: 103-07.997

RECORRENTE: HOSPITAL SÃO RAFAEL LTDA.

R E L A T Ó R I O

HOSPITAL SÃO RAFAEL LTDA., com sede na cidade de Imperatriz, Estado do Maranhão, inscrito no CGC sob o nº 06.413.934/0001-31, não se conformando com a decisão de fls. 1928, recorre a este Colegiado, na forma do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Contra a empresa foi lavrado o auto de infração de fls. 02, em razão de a fiscalização ter verificado, nos exercícios de 1983 a 1986, omissão de receitas e compensação de prejuízos inexistentes, conforme segue.

Exercício de 1983

Falta de escrituração de parte da receita paga pelo INAMPS, comprovada pelo confronto entre os valores informados à Delegacia da Receita Federal pela fonte pagadora, os extratos de conta do Banco do Brasil onde são creditados preferidos pagamentos e o livro Diário do contribuinte, no montante de Cr\$ 14.602.285,47, conf. demonstrativo de fls. 08.

Falta de escrituração no livro Diário do valor correspondente a serviços prestados a particulares, durante o mês de dezembro de 1982, conforme cópia de recibos emitidos pelo contribuinte, no montante de Cr\$ 3.813.880,00, conf. quadro e de fls. 08. Total da omissão: Cr\$ 18.416.165,47.

Exercício de 1984

Falta de escrituração no livro Diário dos pagamentos feitos pelo INAMPS, relativos à prestação de serviços médicos a

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

segurados da Previdência Social, no valor global de Cr\$
12.486.581.

Contabilização a menor da receita de prestação de serviços a terceiros, nos meses de abril, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro, no valor de Cr\$ 29.407.100. Total da omissão: Cr\$ 41.893.681.

Exercício de 1985

Falta de escrituração no livro Diário dos pagamentos efetuados pelo INAMPS, relativos a prestação de serviços médicos a segurados da Previdência Social, no valor global de Cr\$
63.385.779.

Contabilização a menor da receita de prestação de serviços a terceiros, nos meses de janeiro a março de 1984, no valor de Cr\$ 17.282.379. Total da omissão: Cr\$ 80.668.158.

Em consequência da omissão dessas receitas, a empresa apurou um prejuízo fiscal da ordem de Cr\$ 71.955.695, quando, em realidade, teria um lucro real da ordem de Cr\$ 13.004.111, conforme abaixo:

A - RESULTADO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE

(-) Prejuízo contábil.....	Cr\$ (69.809.871)
(+) Despesas não dedutíveis	<u>2.145.824</u>
SOMA CORRETA	(67.664.047)
SOMA CONSTANTE NA DECLARAÇÃO	(71.955.695)

B - RESULTADO APURADO PELO FISCO

(-) Prejuízo contábil.....	Cr\$ (69.809.871)
(+) Omissão de receita	80.668.158
(+) Adições (despesas não dedutíveis)	<u>2.145.824</u>
LUCRO REAL	13.004.111

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

Exercício de 1986

Falta de escrituração no livro Diário dos pagamentos efetuados pelo INAMPS relativos à prestação de serviços médicos a segurados da Previdência Social, no valor de Cr\$ 74.450.963.

Compensação indevida de prejuízo, no valor de Cr\$... 50.273.545, correspondente ao lucro real apurado pela empresa no ano-base de 1985.

A - RESULTADO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE

(+) Lucro líquido do exercício.....Cr\$	44.497.314
(+) Adições (despesas não dedutíveis)....	5.776.231
(-) Exclusões/compensações	<u>50.273.545</u>
LUCRO REAL	- o -

B - RESULTADO APURADO PELO FISCO

(+) Lucro líquido do exercício	44.497.314
(+) Adições	5.776.231
(+) Omissão de receita	<u>74.450.963</u>
LUCRO REAL	124.724.508

O imposto de renda suplementar foi calculado de acordo com os arts. 3º, 16, 18 e 20 do Decreto-lei nº 1.967/82 e art. 16 do Decreto-lei nº 2.065/83, observadas as alterações no padrão monetário introduzidas pelo Decreto-lei nº 2.284/86.

Na impugnação, a empresa negou tenha omitido qualquer receita, pelos fundamentos que se transcreve:

"Das importâncias pagas pelo INAMPS:

Conforme depreende-se do exame das peças que instruem este processo, a fiscalização solicitou informações ao Superintendente do INAMPS sobre os valo

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

res mensais pagos à requerente. Em atendimento ao pedido foram fornecidas cópias do Relatório de Valores Pagos, no qual discrimina pagamentos normais e sob o título "Agência".

Procedendo uma análise minuciosa desses documentos, pode-se constatar que os pagamentos normais constam consentaneamente dos extratos bancários, bem assim, se acham regularmente contabilizados na empresa como receitas.

Por outro lado, os valores pagos à "Agência" é que representam a omissão de receitas que ora se discute, sendo que a fiscalização assim as considerou por haver constatado que as mesmas não foram escrituradas no "Livro Diário".

A falta de escrituração desses pagamentos, embora em desarmonia com os princípios contábeis e fiscais, não provocou redução do imposto de renda devido na declaração. Justifica-se a inobservância quanto à escrituração dessas receitas, porque a empresa realmente não as auferiu, tendo apenas recebido referidas parcelas na condição de intermediária, uma vez que estas eram imediatamente repassadas aos profissionais, para quitação da prestação de serviços de urgência e/ou exames laboratoriais.

Tanto isso é verdade que o próprio INAMPS utilizava-se de critério especial para efetuar tais pagamentos, conforme se observa na documentação pertinente.

Contabilização a menor das Receitas de Prestação de serviços a terceiros:

Com relação a esse item, também não se registra omissão de receitas, se levada em consideração que a escrituração da empresa consta todos os recebimentos originários da prestação de serviços a terceiros (honorários) efetivamente prestados.

O que deixou de ser escriturado foram os valores relativos a honorários percebidos por profissionais particulares, que exatamente por não manterem qualquer vínculo com a empresa, possuem seus registros fiscais próprios.

Ocorre que, no mesmo recibo são discriminados valores dos serviços e dos gastos hospitalares. Dessa forma, se o médico que trabalha por conta própria cobra de seus clientes, tanto honorários quanto despesas de hospital, apenas o segundo item é lançado

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

na contabilidade, pois na verdade os honorários não chegaram a constituir receita para a empresa.

Cumpra observar que, o fato de estar evidenciado em um recibo o nome do hospital, muitas vezes significa apenas o ponto de referência para o profissional, sem que, obrigatoriamente a empresa participe daquela receita.

Exatamente por terem ocorrido casos semelhantes a este é que o montante dos serviços prestados a terceiros, declarados pela empresa divergiram do apurado pela fiscalização.

Contudo, os serviços prestados por pessoas físicas, para efeito do imposto de renda estão sujeitos a um tratamento específico, que traduz na antecipação do tributo."

A informação fiscal de fls. 276 a 284 confirmou o lançamento.

Na decisão, referiu a autoridade julgadora que tanto o pedido de prorrogação de prazo quanto a impugnação foram apresentados fora do prazo. Ocorre que, no processo relativo ao imposto de renda na fonte, o auto de infração foi novamente datilografado e remetido ao interessado, mediante o memorando datado de 30.07.86. A duplicidade de autos pode ter confundido a autuada, motivo pelo qual deixou de considerar a impugnação no presente processo como intempestiva. A negação à colhida da impugnação foi fundamentada do seguinte modo:

"CONSIDERANDO que o processo tramitou com observância de todas as normas legais;

CONSIDERANDO que as infrações estão perfeitamente caracterizadas, demonstradas e quantificadas, através de documentos e demonstrativos anexados ao processo;

CONSIDERANDO que a impugnação não contém quaisquer provas que possam sustentar seus argumentos e justificar a modificação do feito;

CONSIDERANDO tudo o mais que no processo consta,

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

RESOLVO JULGAR procedente a ação fiscal e determinar o prosseguimento da cobrança."

No recurso voluntário, o recorrente se reportou à insegurança do julgador de primeira instância, que não quis declarar a intempestividade porque os fiscais se enganaram nas datas. Por outro lado, a decisão não encontra amparo legal. Repete, outrossim, os mesmos argumentos já apontados na impugnação.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, uma vez que a ciência da decisão recorrida se deu em 08.04.87 (AR de fls. 292), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 04.05.87 (doc. de fls. 293).

Quanto ao mérito, entendo não deva prosperar o recurso, pelos motivos que passo a expor.

Conforme se viu, a empresa está sendo autuada por ter omitido receitas recebidas do INAMPS e de terceiros, o que veio a se refletir na apuração indevida de prejuízo, ou de inexistência de prejuízos nos exercícios de 1985 e 1986.

Quanto à questão de omissão de receitas recebidas do INAMPS, cabe ressaltar que, conforme relato dos fiscais autuantes, houve divergência entre os valores escriturados no livro Diário e os pagamentos informados pelo próprio INAMPS. Para se certificar melhor da divergência, os fiscais solicitaram ao Hospital que individualizasse os lançamentos, já que alguns destes estavam eivados de obscuridade.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

Deste trabalho de comparação, resultou a elaboração dos QUADROS DEMONSTRATIVOS de fls. 8 e 9, que apontam, de maneira pormenorizada, os recebimentos e os valores efetivamente escriturados pelo Hospital. Assim, pela leitura do quadro de fls. 9 vê-se que o recorrente não escriturou receitas recebidas em abril, julho, agosto e novembro de 1982. O que foi escriturado nestes meses foi o montante de outras fontes, que não do INAMPS.

No quadro de fls. 8 foi demonstrado ter existido divergência entre os valores informados pelos INAMPS (fls. 14 a 16), todos eles comprovados pelos extratos bancários (fls. 194 a 209), e os valores contabilizados, apurando a fiscalização, no exercício de 1983, uma omissão de Cr\$ 14.602.285,47.

No exercício de 1984, a omissão de Cr\$ 14.486.581 diz respeito às "Autorizações para Pagamento", conforme relação que se encontra às fls. 10.

No exercício de 1985, a omissão se deu com relação a Cr\$ 63.385.779, conforme termo de fls. 10.

No exercício de 1986, o mesmo termo de fls. 10 aponta omissão da ordem de Cr\$ 74.450.963.

Com relação a omissão de receitas recebidas de TERCEIROS, verifica-se, primeiramente, no exercício de 1983, que o Hospital deixou de escriturar a importância de Cr\$ 3.813.880, que corresponde a recibos emitidos contra particulares, cujas cópias se acham no ANEXO 1 deste processo (fls. 276 a 453).

No exercício de 1984, o demonstrativo de fls. 10 aponta omissão de Cr\$ 29.407.100 provenientes de serviços prestados a particulares.

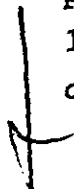
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

No exercício de 1985, a omissão de Cr\$ 17.282.379 teve por base serviços prestados a particulares, conforme relação de fls. 10.

Estes são os fatos.

O contribuinte, conforme acentuado pelo fiscais, não apresentou documentos que comprovassem os pagamentos que teriam sido feitos aos médicos, ou para pagamento de exames de Raios X e de laboratório. Além disso, conforme relatado às fls. 278, "os recibos emitidos contra particulares refletem os valores cobrados pelo Hospital ao paciente, sem alusão ao depósito exigido antecipadamente. Afirmam, ainda, os fiscais não terem encontrado na contabilidade qualquer registro desses valores pagos a título de depósito e tampouco a devolução de saldo aos pacientes. Alegam, por outro lado, que nos meses não relacionados no termo de fls. 10, os valores escriturados coincidem exatamente com os recibos que foram apresentados à fiscalização. Será que nesses meses não teria havido cobrança de depósito ?

Vê-se, por tudo isto, que a fiscalização foi muito mais feliz do que o recorrente, pois apresentou fatos concretos, anexou provas ao autos e especificou cada infração. O contribuinte, ao contrário, ficou no terreno das alegações, sem procurar demonstrar que realmente oferecera à tributação as receitas que recebera. O primeiro argumento da defesa se centraliza no pensamento de que o montante recebidos do INAMPS foi repassado aos médicos. Como se nota, é mera alegação de ordem geral. Quando analisa o quadro de fls. 9 poderá observar que os fiscais autuantes deduziram da receita bruta as quantias dos repasses a médicos, laboratórios e exames radiológicos. A soma que está sendo tributada é, pois, o que ultrapassou dessas deduções. Ora, competiria ao Hospital comprovar que o montante dos repasses foi muito além do mencionado pela fiscalização. No entanto, não trouxe qualquer prova em sentido contrário.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

Há uma prova que a empresa não conseguiu refutar. São os extratos bancários de fls. 194 a 209, nos quais aparecem todos os recebimentos do INAMPS. Por outro lado, não se pode dizer a mesma coisa com relação aos pagamentos que o Hospital diz ter efetuado. Embora possa ser verdadeiro a alegação de que não foram escriturados os recebimentos que se destinavam a repasse aos médicos, jamais poderia a contabilidade deixar de registrar este fato. Com razão a fiscalização ao invocar o art. 156, § 1º, do RIR/80, o qual determina que a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte. Por outro lado, ainda que isto fosse verdade, poderia o contribuinte provar o repasse mediante apresentação de recibos e outros documentos, pois ninguém há de acreditar que o Hospital pague a um médico e não exija dele qualquer recibo.

Muito bem afirmou a fiscalização, às fls. 281:

"Ora, todos os pagamentos feitos pelo INAMPS ao contribuinte foram mediante Ordem de Pagamento creditadas no Banco do Brasil em Imperatriz, conta nº 2.133-4 (extrato às fls. 194 a 209). O repasse desse dinheiro necessariamente dependeria de emissão de cheque aos beneficiários dos rendimentos, que, por sua vez, dariam quitação dos valores recebidos. Onde estão as cópias desses cheques? E o recibos de quitação? O contribuinte não os exibiu no decurso da fiscalização e tampouco juntou-os à impugnação, portanto o acatamento da argumentação trazida nos autos."

Outro ponto debatido neste processo diz respeito à escrituração de receitas provenientes da prestação de serviços a terceiros. Disse o contribuinte, em resposta ao termo de solicitação de esclarecimentos (fls. 11, item III):

"As divergências entre os valores contabilizados por particulares refere-se aos depósitos antecipados efetuados no ato da entrega do paciente ao HOSPITAL, ao término do tratamento é feito a devolução do restante do dinheiro, então a diferença é o valor das receitas."

SERVICO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 103-07.997

A isto retrucou a fiscalização (fls. 283):

"Ora, na escrita do contribuinte não há um único lançamento referente a depósitos recebidos antecipadamente e muito menos devolução do saldo aos clientes. Nos recibos emitidos também não há referência ao valor do depósito, logo não existe a possibilidade de gerar confusão entre o valor dos serviços cobrados nos recibos com os depósitos pagos antecipadamente. Se assim fosse divergências haveriam em todos os meses examinados pelo fisco utilizando-se do mesmo método de conferência dessas receitas, ou seja, somando todos os recibos apresentados.

Ressalte-se que de 48 meses examinados (janeiro/82 a dezembro/85), apneas divergiram os meses: dezembro/82 (não lançado) e abril, agosto a dezembro/83 e janeiro a março/84 (lançados a menor)."

Creio que o arrazoado da fiscalização, aqui citado, convence muito mais do que a mera alegação do contribuinte, sem oferecer qualquer prova em contrário.

Outra afirmação do recorrente é que as divergências apuradas pelo fisco seriam fruto de honorários cobrados pelos médicos aos clientes que embora constando no mesmo recibo não fazem parte da receita do hospital. Na informação fiscal de fls. 283 a fiscalização assim contestou este argumento:

"Ocorre que o fisco não incluiu o valor desses honorários na soma dos recibos. Bastaria que o contribuinte tivesse somado os recibos que foram relacionados no "Termo de Apreensão" às fls. 4 e 5 para constatar isto. Considerando que consta nos anexos 1, 2 e 3, às fls. 276 a 1.918 cópias dos recibos poderá também o julgador comprovar esta afirmação.

Os valores reclamados pelo fisco como omissão de receita neste item, enfatizamos, corresponde à soma dos recibos até o "subtotal", não computando, assim, os honorários lançados logo abaixo."

Quando, na impugnação, o recorrente afirmou que, no

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.997

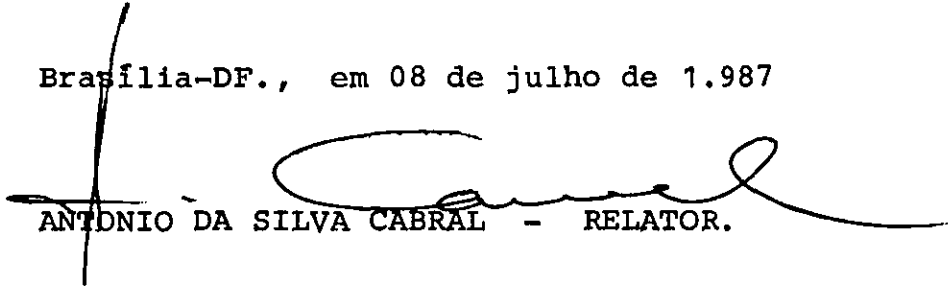
caso, o que deixou de ser escriturado foram os valores relativos a honorários percebidos por profissionais particulares, que, exatamente por não manterem qualquer vínculo com a empresa, possuem seus registros fiscais próprios, deveria ter apontado que profissionais eram estes e quais documentos comporova esse fato.

Diz, ainda, o recorrente, que o mérito que trabalha por conta própria cobra de seus clientes, tanto honorários quanto despesas de hospital, e apenas o segundo item é lançado na contabilidade, já que os honorários não chegaram a constituir receita para a empresa. Este argumento merece o mesmo reparo anteriormente feito: a escrituração do contribuinte deverá registrar todas as operações. Não se pode, agora, acreditar nessa espécie de soma algébrica, se o Hospital nem sequer possui qualquer comprovante de que isto tenha acontecido.

Em razão de tudo isto, desnecessário se torna abordar a questão da compensação de prejuízos, uma vez que, computando-se as receitas omitidas, o cálculo da apuração do lucro e, consequentemente, da compensação dos prejuízos, ficará afetada.

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 08 de julho de 1.987



ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - RELATOR.