



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Recurso nº. : 124.364
Matéria : IRF – Ano(s): 1994
Recorrente : CENTRO HOSPITALAR MANOEL ANDRÉ LTDA.
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 22 de agosto de 2001
Acórdão nº. : 104-18.219

IRF – SOCIEDADES CIVIS – SOCIEDADES ALCANÇADAS – SERVIÇOS HOSPITALARES - OPÇÃO INDEVIDA PELO FORMULÁRIO IV – ERRO MATERIAL – É de se considerar viciada por erro material a autuação que impõe a pretensão de Imposto de Renda na Fonte, para sociedades vendedora de serviços hospitalares, fundamento jurídico aplicável apenas às sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada – prestadora de serviços pessoais.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CENTRO HOSPITALAR MANOEL ANDRÉ LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10

Acórdão nº. : 104-18.219

CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219
Recurso nº. : 124.364
Recorrente : CENTRO HOSPITALAR MANOEL ANDRÉ LTDA.

R E L A T Ó R I O

CENTRO HOSPITALAR MANOEL ANDRÉ LTDA, pessoa jurídica de direito privado, contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 11.914.215/0001-34, com sede na cidade de Arapiraca, Estado de Alagoas, à Rodovia AL 202 – Km 2, s/nº - Zona Industrial, jurisdicionado a DRF em Alagoas - AL, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 123/133, prolatada pela DRJ em Recife - PE, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 137/151.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 15/09/99, o Auto de Infração - Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 01/08, com ciência, em 15/09/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 171.578,32 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, todos calculados sobre o valor do imposto, referente ao ano de 1994.

[Assinatura]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde se constatou que a empresa deixou de contabilizar parte de suas receitas provenientes de serviços prestados aos SUS no período de janeiro a dezembro de 1994. Na apuração, tomou-se por base os valores efetivamente recebidos (regime de caixa), cujos créditos das Aihs-MSAÚDE foram efetuados através da conta corrente nº 22.802-8, Banco do Brasil S/A – Agência Arapiraca – AL, sob o código 840. Infração capitulada no artigo 640 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.

A Auditora Fiscal da Receita Federal, autuante, esclarece, ainda, através do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, entre outros, os seguintes aspectos:

- que no curso da fiscalização, a empresa comprovou que sua Declaração de Rendimentos foi apresentada no Formulário IV (Sociedade Civil), cópia às fls. 12, a qual foi recepcionada na Caixa Econômica Federal, Agência Arapiraca – AL, na data de 28/06/95, ou seja, tempestivamente, conforme recibo de entrega às fls. 11;

- que a pedido da empresa a Caixa Econômica Federal confirmou a autenticidade daquele recibo, através do ofício de fls. 14;

- que no tocante as informações prestadas por empresas tomadoras de serviços constantes do dossiê da fiscalizada, após análise, decidimos considerar apenas os valores dos serviços prestados ao SUS-Fundo Nacional de Saúde – CGC nº 00.530.493/0001-71, pelo fato de que as demais informações continham valores inexpressivos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

- que examinamos conjuntamente o Livro Diário da empresa, e os extratos bancários de sua conta corrente, e, constatamos que deixou de escriturar parte de suas receitas;

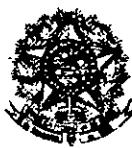
- que tendo em vista as divergências entre os valores constantes nos extratos apresentados e os valores escriturados no Livro Diário, solicitamos a empresa autorização para requerer junto ao Banco do Brasil esclarecimentos pertinentes ao histórico e código dos créditos relativos ao SUS;

- que em atendimento o Banco do Brasil, esclareceu que os créditos relativos as Aihs-MSAUDE, foram efetuados sob o código 840, conforme listagem fornecida, a qual encontra-se anexa as fls. 17/1;

- que a empresa reconheceu às fls. 15 que escriturou seu Livro Diário de forma equivocada, ou seja, no ano fiscalizado, contabilizou suas receitas com valores menores;

- que com base nos valores creditados em sua conta corrente (sob o código 840), estes corroborados com a listagem fornecida pelo Banco do Brasil S/A, em confronto com os valores das receitas escrituradas e declaradas, elaboramos a planilha de fls. 06, na qual ficou demonstrado que a empresa omitiu receitas no valor de R\$ 158.370,11, resultando o valor de IRFON a ser lançado de R\$ 47.387,28.

Irresignada com o lançamento, a autuada apresenta, tempestivamente, em 14/10/99, a sua peça impugnatória de fls. 113/121, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10

Acórdão nº. : 104-18.219

- que o Auto de Infração foi lavrado sob a presunção da omissão de receitas no exercício fiscal de 1994, cuja prescrição já se operou até 15 de setembro de 1999, não mais podendo ser exigida pelo fisco autuante;

- que o Auto de Infração originário do presente processo administrativo é nulo, disto não resta a menor dúvida, só falta essa Delegacia de Julgamento declará-lo, para os devidos fins de direito;

- que se não imposto ao contribuinte prazo para pagamento do tributo questionado, é evidente que a insatisfação do requisito essencial para validade do Auto de Infração, qual seja o prazo para cumprimento da obrigação tributária. O que sem sombra de dúvidas enferma o processo pelo vício insanável da nulidade;

- que não há clareza, tampouco descrição minuciosa da infração, vez que na peça fiscal acusatória a regra é a generalidade e a falta de precisão na descrição do suposto ilícito tributário;

- que ademais, a denúncia não quantificou o crédito tributário apurado, limitou-se a arbitrar tal valor utilizando-se de raciocínio estranho à legislação de regência;

- que quando verificada pelo fisco a ocorrência de omissão de receita cumpre ao fisco verificar a natureza da receita omitida com vistas a determinar qual a incidência tributária a ser aplicada sobre o valor dessa omissão. Se a omissão for de receita de prestação de serviços será base de cálculo o ISS, de competência municipal. Se a omissão for de vendas de mercadorias, será base de cálculo o ICMS, de competência estadual. Jamais essa mesma receita poderá ser base de cálculo do Imposto de Renda de competência federal, pela simples razão de que não há previsão legal para tanto, A base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

cálculo do IR é a renda, e receita não é sinônimo de renda, quando muito, poderá servir de base de cálculo para determinação da renda;

- que quando a omissão de receita é praticada por contribuinte que possui escrita contábil que lhe permite apurar o seu lucro líquido, o valor dessa omissão servirá de base para determinação da parcela de lucro líquido que deverá ser somada ao lucro líquido apurado na escrituração contábil, determinando-se assim, o valor do lucro líquido total que será ajustado na determinação do lucro real.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que como é sabido a prescrição e a decadência são formas de extinção de crédito tributário, com o decurso do tempo por inércia do credor, na hipótese, a Fazenda Nacional. Laboram favoravelmente ao sujeito passivo e contra o Fisco, gerando o mesmo efeito jurídico final: extinguem direitos, por falta de exercício tempestivo desses direitos;

- que a prescrição é tratada no art. 174 do Código Tributário Nacional, é a perda do prazo previsto em lei para o exercício do direito de ação destinada a obter, conservar ou resguardar direito. Diz respeito ao ajuizamento da ação de cobrança do crédito tributário;

- que em crédito tributário, em relação às causas extintivas legais, o lançamento é um marco antes do qual o prazo prejudicial de direitos é de decadência e a partir do qual é de prescrição;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

- que a decadência se situa, no tempo, entre a data do fato gerador (quando nasce o direito) e a data do lançamento (quando o direito é exercido); já para a prescrição, o direito já existe afirmado materialmente com o lançamento, o qual sendo alvo de ameaças poderá afastá-las por meio de ação, que também deverá ser exercida dentro do tempo marcado pelo direito;

- que assim, a defesa embora se reporte à prescrição, o correto seria se falar em decadência, uma vez que o período a que se refere é o tempo transcorrido entre a ocorrência do fato gerador tributário e a lavratura do auto de infração, e não o tempo posterior a esse último;

- que de acordo com o art. 173 do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado. A entrega da declaração da interessada se deu, em 28/06/95, momento em que a interessada deveria ter informado a receita omitida, como não o fez, a partir desta data iniciou-se o prazo decadencial que deveria se expirar em junho de 2000, mas foi interrompido pela ação fiscal desencadeada na empresa;

- que, quanto a alegação de ausência de fixação de prazo para cumprimento da obrigação, a mesma não encontra amparo na legislação de regência. A parte por ela destacada do Processo Administrativo Fiscal, que trata do conteúdo do auto de infração, dispõe: "a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias", diferente do que afirma, de que "não há prazo para cumprimento da obrigação" no auto de infração contra ela lavrado, constata-se que o termo em questão especifica sim, em seu item 7 (INTIMAÇÃO), o prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência da intimação, para o contribuinte recolher o débito ou impugná-lo, nos termos dos artigos 5º, 15, 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748/93;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10

Acórdão nº. : 104-18.219

- que, quanto a alegação da falta de clareza na descrição dos fatos e à tributação integral da presunção de omissão de receita, tem-se como improcedente, uma que o instrumento legal para ela tomasse ciência da infração que lhe foi atribuída, o Auto de Infração, foi elaborado conforme determina a legislação de regência;

- que como se depreende da leitura da descrição dos fatos e enquadramento legal, bem como do termo de Encerramento de Ação Fiscal, partes integrantes do auto de infração, dos quais a interessada tomou ciência na forma da lei, a apuração dos fatos, o enquadramento legal e dos documentos probantes que foram ali discriminados, sendo que todos os elementos utilizados para a tipificação da infração foram devidamente anexados ao processo, para que a interessada deles tomasse conhecimento ao ser científica das infrações a ela imputadas;

- que as presunções legais, "juris tantum" e "juris et jure", não foram objeto da autuação em lide, uma vez que a omissão de receita praticada pela interessada foi comprovada não por presunção, mas sim através de elementos fornecidos por terceiros e pela própria interessada, devidamente documentados nos autos às fls. 09/37, bem como na sua contabilidade, que não registrou parte da receita auferida no ano calendário de 1994, e nem a reconheceu no resultado do exercício, implicando na omissão desse valor apurado dentre as receitas declaradas e tributadas no período em questão;

- que a autuação dos valores cobrados nos autos não se deu por "presunção", mas sim com base na constatação de omissão de receitas, perfeitamente evidenciada nos elementos trazidos ao processo pela fiscal autuante e que não foi afastada pela defesa da interessada, através da apresentação de documentação hábil e legal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10

Acórdão nº. : 104-18.219

- que a interessada também questiona o fato de ter sido tributado o valor integral da diferença constatada, ou seja, R\$ 158.370,11, como sendo omissão de receita, e não apenas 50% dessa importância, conforme preceitua o art. 400 do RIR/80;

- que a empresa interessada é uma Sociedade Civil, tendo reconhecido seus resultados no ano-calendário de 1994, na forma do art. 517 do RIR/80, conforme declaração de rendimentos à fls. 12 dos autos, não tendo portanto optado pela apuração de seu resultado com base no lucro presumido ou real;

- que ela mantinha sua contabilidade regular, na forma das leis comerciais e fiscais, tendo elaborado as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

- que é importante ressaltar que nos presentes autos não se está tributando o imposto de renda da sociedade civil em questão, mas sim o imposto de renda retido na fonte incidente sobre a receita omitida, que mesmo em sendo arbitrado o lucro da empresa, que não foi o caso, da receita só poderiam ser deduzidos os custos e despesas efetivamente comprovados, que não tivessem sido reconhecidos no período pela interessada;

- que quanto a multa de lançamento de ofício, é de se esclarecer que a defesa se equivocou, já que refere-se a multa de mora no percentual de 20%, quando a multa cobrada nos autos foi de ofício, no percentual de 75%, com base no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96;

- que a multa de mora só se verifica quando a contribuinte, espontaneamente, opta por reconhecer e tributar valores devidos em períodos pretéritos, que não é o caso da interessada, que foi submetida à ação fiscal, onde foi constatada a omissão de receita objeto da tributação em lide;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

- que quanto aos juros cobrados nos autos, eles estão de conformidade com a legislação de regência. Uma leitura mais atenta da defesa da interessada, constataria que às fls. 04 dos autos, está especificada que de janeiro de 1995 a dezembro de 1996, os juros cobrados foi no percentual de 1% ao mês para fatos geradores até 31/12/94, de conformidade com o art. 84, § 5º, da Lei n.º 8.981/95, somente se aplicando a taxa SELIC a partir de janeiro de 1997, sendo portanto alegação da interessada absurda e inconsistente.

As ementas da decisão da autoridade singular, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal são as seguintes:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 1994

Ementa: PRELIMINARES DE NULIDADE

Serão rejeitadas as preliminares cujas arguições se encontrem desprovidas de provas documentais e que não se enquadrem nas hipóteses previstas na norma disciplinadora da espécie.

DECADÊNCIA

Não se verifica a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, se a interessada for cientificada do lançamento, caracterizado pelo auto de infração no caso presente, até cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado.

PRESCRIÇÃO

A prescrição somente é cogitada após o lançamento do crédito tributário. O processo trata de receitas auferidas e não declaradas que foram lançadas "de ofício", assim, o prazo de prescrição passou a ser contado a partir da data do auto de infração, podendo ele ser interrompido, de conformidade com a legislação reitora da matéria.

CERCEAMENTO DE DEFESA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

Improcedente a alegação de cerceamento de defesa quando a descrição dos fatos, a capituloção legal e os documentos anexados ao auto de infração, no processo, permitem à interessada compreender a acusação formulada na peça básica e desenvolver plenamente a sua defesa.

ALCANCE DE DECISÃO JUDICIAL

Decisão de Poder Judiciário proferida incidentalmente somente aproveita às partes integrantes do processo judicial.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

A omissão de receitas provenientes de serviços prestados ao SUS, reconhecidas pelo regime de caixa, implica na tributação do Imposto de Renda Retido na Fonte da Sociedade Civil sobre o imposto de renda como se devido fosse, no período em que foram recebidas as importâncias relativas às operações em questão.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 31/08/00, conforme Termo constante às fls. 134/136 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (02/10/00), o recurso voluntário de fls. 137/151, instruído pelos documentos de fls. 152/159, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a autuação fiscal condecorou a recorrente na condição de sociedade civil, com exclusão de qualquer questionamento sobre a sua verdadeira situação jurídica. É que, de fato e de direito, a recorrente nunca foi sociedade civil, consoante a terminologia própria, nem tão pouco se enquadrava na condição de sujeita às regras do Decreto-lei nº. 2.397/87, pois sua atividade econômica é de hospital, ou seja, empresa vendedora de serviços hospitalares e não prestadora de serviços pessoais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10

Acórdão nº. : 104-18.219

- que, segundo Parecer Normativo n.º 15/83, em seu item 7, que estabelece a não conceituação como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, qualquer estabelecimento que estivesse enquadrado nas situações mencionadas acima, taxativamente, não poderia sujeitar-se a sistemática do Decreto-lei n.º 2.397/87, fato que enseja apenas uma conclusão, ou seja, de que estas deveriam observar as normas de apuração de resultado e de pagamento do imposto de renda a que estavam sujeitas as demais pessoas jurídicas;

- que a recorrente faz juntada do seu instrumento de constituição e da primeira alteração contratual processada na Junta Comercial do Estado de Alagoas, onde se comprova, de fato e de direito, a impossibilidade jurídica de seu enquadramento como sociedade civil. Uma, porque sua atividade é empresarial; duas, porque não fora registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas; e três, porque impedida estava de exercer tal opção, nos estritos termos da legislação tributária;

- que é fato, também, que a recorrente cometeu erro de interpretação da legislação de regência das sociedades civis, quando apresentou sua declaração de rendimento, do ano-calendário de 1994, através do formulário IV, este próprio para estas sociedades. Porém, este erro deveria ter sido corrigido de ofício, no momento da autuação fiscal, e não acatado, como fora, por mera conveniência administrativa e pessoal do fisco, no afã da constituição e exigência do tributo em questão;

- que vê-se, portanto, que a base legal da exigência fiscal não coaduna perfeitamente com a situação jurídica da recorrente, pois jamais a mesma poderia sujeitar-se às regras do Decreto-lei n.º 2.397/87, mas sim as regras de tributação das demais pessoas jurídicas em geral, ou seja, pelo lucro presumido ou real. Afora isto, concorrem mais três fatos relevantes, ou sejam, que a recorrente não é cadastrada no CGC/CNPJ como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10

Acórdão nº. : 104-18.219

sociedade civil; que caberia ao fisco o mínimo de diligência e zelo no sentido de observar a verdadeira situação jurídica da recorrente; e no caso em comento, exigir-se, após as averiguações necessárias, às correções cabíveis para o cumprimento regular das obrigações acessórias insertas na legislação;

- que a recorrente não estava sujeita ao imposto de renda na fonte nas pessoas de seus sócios, consoante descreve a exigência fiscal, mas sim ao imposto de renda pessoa jurídica, pois se caracterizava como empresa impossibilitada da tributação pela sistemática aplicável as sociedades civis. Portanto, é de ser reconhecido que houve cerceamento ou obstrução ao seu direito de defesa;

- que também, vê-se que houve erro na capitulação legal da infração, pois conforme a peça vestibular, a recorrente teria infringido o disposto no artigo 35 da Lei nº 7.713/88;

- que verifica-se que a autoridade julgadora deixou de observar as orientações insertas no Parecer Normativo 15/83 e também na IN nº 199/88. Concluindo-se, portanto, que indiscutivelmente faltou diligência e pesquisa sobre a regulamentação aplicável as sociedades civis, pois acaso tivesse havido maior investigação, certamente que o julgamento do mérito seria pela total improcedência da autuação, em detrimento da situação jurídica da autuada;

- que do exposto, demonstrado que a autuação fiscal consigna erro material, face a impossibilidade de aplicação da sistemática de apuração e pagamento do imposto de renda na forma estabelecida pelo Decreto-lei nº 2.397/87 contra a recorrente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10

Acórdão nº. : 104-18.219

- que as sociedades civis estavam obrigadas a apurar seus resultados com base na escrituração comercial e fiscal com atendimento as leis de regência da matéria, ou seja, a Lei das Sociedades Anônimas e demais normas disciplinadoras;

- que na prática, o referido livro não atende à legislação. Uma, porque não está registrado no órgão competente, que no caso seria a Junta Comercial; duas, porque não evidencia a movimentação bancária da recorrente; e três, porque seus lançamentos mais parecem próprios para livro Caixa. Destaque, também, deve ser dado ao fato de não constar o encerramento das contas de resultado, bem como dos lançamentos de conversão para novo padrão monetário vigente a partir de 01/07/94, nos termos do Plano Real;

- que é de se ter em mente que a única forma de tributação em que seria possível a recorrente ter adotado, materialmente, durante o ano-calendário de 1994, era a apuração e pagamento do imposto de renda pelo lucro presumido, já que insubstancial a equiparação contida na inicial e exclusão, através do lucro real, em vista da imprestabilidade de sua contabilidade. Assim, restando o lucro presumido.

Consta às fls. 152 cópia do Documento para Depósitos Judiciais e Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa competente, o depósito prévio para interpor recurso administrativo ao Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme prevê o artigo 32 da MP nº 1621-30/97.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'M' or a similar mark.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Está em discussão neste julgamento a falta de contabilização de parte de receitas provenientes de serviços prestados aos SUS no período de janeiro a dezembro de 1994 (omissão de receitas).

Verifica-se que na apuração da omissão de receitas, a fiscalização tomou por base de cálculo os valores efetivamente recebidos (regime de caixa), cujos créditos das Aihs-MSAÚDE foram efetuados através da conta corrente n.º 22.802-8, Banco do Brasil S/A – Agência Arapiraca – AL, sob o código 840.

A infração cometida pela recorrente foi capitulada no artigo 640 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, qual seja, lucro apurado pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

Sustenta a recorrente em sua peça defensória que a fiscalização imputou-lhe condição de sociedade civil, com exclusão de qualquer questionamento sobre a sua verdadeira situação jurídica, sendo que ela nunca foi sociedade civil, nem tão pouco se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10

Acórdão nº. : 104-18.219

enquadra na condição que a sujeitasse às regras do Decreto-lei n.º 2.397/87, pois sua atividade econômica é de hospital, ou seja, empresa vendedora de serviços hospitalares e não prestadora de serviços pessoais.

É notório que a opção pela apresentação de declaração de rendimento com opção pelo formulário IV – Sociedade Civil –, era próprio apenas para as empresas que se encontravam aptas ao tratamento fiscal estabelecido através do Decreto-lei n.º 2.397/87, ou seja, empresas que relativas ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

A matéria em discussão encontra-se normatizada no Parecer Normativo n.º 15/83, em seu item 7, que estabelece a não conceituação como Sociedade Civil de prestação de serviços ao exercício de profissão legalmente regulamentada:

- “a) tenha por sócios pessoas físicas não titulares de profissões legalmente regulamentadas;
- b) for constituída por titulares de profissão de natureza comercial – ainda que tenha sido reconhecida e regulamentada por ato de autoridade competente – tais como: administradores de armazéns de depósitos de mercadorias, avaliadores comerciais, corretores oficiais de mercadorias, de navios, de seguros, de títulos ou valores mobiliários, leiloeiros, representantes comerciais;
- c) pratica atos mercantis, tais como: o fornecimento de mão-de-obra de empregados, de profissão regulamentada ou não, para executar, inclusive no domicílio de outrem, serviços de conservação, vigilância, manutenção, limpeza, pintura, reforma; a administração de bens ou imóveis; o recrutamento de mão-de-obra; a prestação de serviços de florestamento e de reflorestamento, de propaganda ou publicidade; a intermediação para fornecimento de refeições a trabalhadores através da emissão de bilhetes; ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

d) seja cooperativa de prestação de serviços, ou sociedade exploradora de estabelecimento de ensino, de hospital etc."

Como se vê é impossível que o hospital seja caracterizado como sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada, já que, o hospital não só presta serviços como, também, vende serviços.

É evidente que o comando legal de sociedades civil pressupõe que os objetivos da pessoa jurídica constituída devem ser inerentes à formação profissional de seus sócios, e que ela não venha a praticar atos de comércio, caso ocorra, estaria fora do texto legal.

Na sociedade civil há uma efetiva prestação de serviços pessoais, pelos componentes da sociedade ou profissionais por ela empregados, já na venda de serviços, pressupõe uma unidade econômica e jurídica sob estrutura empresarial, na qual são agrupados e coordenados os fatores materiais e humanos.

Nesta linha de raciocínio entendo que a razão está com a suplicante, já que o erro de apresentar a sua declaração de rendimentos com opção indevida pelo formulário IV, deveria ter sido corrigido de ofício, no momento da autuação fiscal.

É conclusivo, que a razão está com a suplicante, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador da obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente e perseguir a busca da verdade material.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Desta forma, é de se considerar viciada por erro material a presente autuação, já que impõe a pretensão de Imposto de Renda na Fonte, para sociedades vendedora de serviços hospitalares, fundamento jurídico aplicável apenas às sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada – prestadora de serviços pessoais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10410.004627/99-10
Acórdão nº. : 104-18.219

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001

NELSON MALLMANN