



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. :10510.000933/93-09
RECURSO Nº. :108.825
MATÉRIA :IRPJ - EXS: DE 1989 a 1992
RECORRENTE :GASTROCLÍNICA DE SERGIPE LTDA.
RECORRIDA :DRF EM ARACAJU - SE
SESSÃO DE :19 DE ABRIL DE 1996
ACÓRDÃO Nº. :108-02.852

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DIFERENÇAS VERIFICADAS ENTRE AS RECEITAS DECLARADAS E AS EFETIVAMENTE ESCRITURADAS - A diferença existente entre a receita constante da escrituração comercial e fiscal, de um lado, e a indicada na Declaração de Rendimentos, de outro, caracteriza omissão de receitas e como tal deve ser tributada.

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - Quando as despesas operacionais forem contabilizadas a débito da conta de receitas auferidas, estas devem ser levadas em consideração pelo fisco, que deverá demonstrar, consistentemente, que referidas despesas não estão contidas no total das despesas operacionais declaradas pela empresa. À falta desta demonstração, as despesas glosadas devem ser restabelecidas.

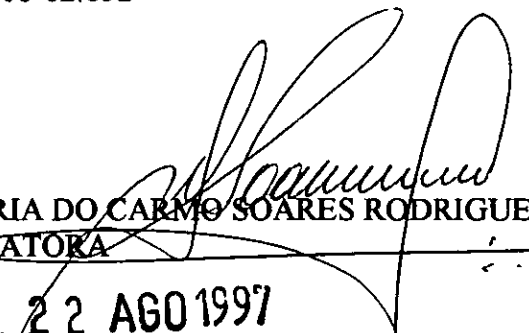
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
GASTROCLÍNICA DE SERGIPE LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da matéria tributável as parcelas de CZ\$ 1.354.745,47, NCZ\$ 46.254,44 e Cr\$ 1.060.696,22, nos exercícios de 1989, 1990 e 1991, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE**

PROCESSO Nº. :10510.000933/93-09
ACÓRDÃO Nº. :108-02.852

2


MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, OSCAR LAFAIETE DE ALBUQUERQUE LIMA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3.

PROCESSO Nº. : 10510-000.933/93-09
ACÓRDÃO Nº. : 108-02.852
RECURSO Nº. : 108.825
RECORRENTE : GASTROCLÍNICA DE SERGIPE LTDA

RELATÓRIO

GASTROCLÍNICA DE SERGIPE LTDA, domiciliada à rua Dom José Tomaz nº 45 - Bairro São José - ARACAJU - SE, inscrita no C.G.C. MF sob nº 13.181.219/0001-86, inconformada com a decisão da autoridade monocrática que indeferiu impugnação ao auto de infração de fls. 01 dos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes, conforme facultam-lhe dispositivos da legislação vigente.

A matéria objeto do litígio versa sobre IRPJ exercícios de 1989 a 1991, onde foram constatadas as irregularidades encerradas no item Descrição dos fatos e enquadramento legal - fls. 01/01 do auto de infração conforme abaixo descrito:

“Omissão de receitas caracterizada pelo confronto entre os valores declarados na DIRPJ com os escriturados nos livros fiscais e contábeis. No Exercício de 1989 foi ainda detectado um erro na apuração do Lucro Real, por falta de adição da parcela dedutível de Cz\$ 226.170,00 e na conversão do lucro Real de cruzados para OTN, conforme detalhado em anexo.”

1. ANO-BASE DE 1988 - EXERCÍCIO DE 1989

a) Valor a tributar:Cz\$ 14.643.575,98

2. ANO-BASE DE 1989 - EXERCÍCIO DE 1990

a) Valor a tributarNCz\$ 110.270,54

3. ANO-BASE DE 1990 - EXERCÍCIO DE 1991

a) Valor a tributar Cr\$ 4.552.518,90

Dispositivos infringidos: artigos 157, 175, 176, 179 e 387 incisos I e II, todos do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 85.450/80 e artigo 6º do Decreto-Lei 2.323/87.

Inconformado com o Auto de Infração lavrado, tempestivamente a contribuinte apresenta a impugnação (doc. de fls. 18 a 24) de onde se extraem sucintamente os arrazoados a seguir:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4.

PROCESSO Nº. : 10510-000.933/93-09

ACÓRDÃO Nº. : 108- 02.852

1. A composição do crédito tributário, de 21.080,96 Ufir, corresponde a 4.625,29 UFIR de imposto de renda, 13.002,28 UFIR de TRD, 1.140,75 UFIR de juros de mora e 2.312,64 UFIR de multa de ofício, com suporte na infringência aos arts. 157, 175, 176, 179 e 387, inc. I e II, todos do Regulamento do Imposto de Renda e art. 6º do Decreto-Lei nº 2.323/87, por ter apresentado, nas Declarações de Rendimentos, receitas a menor que os valores apurados nos Livros fiscais e contábeis e, ainda, ter ocorrido no exercício de 1989 (ano-base de 1988) erro na apuração do Lucro Real, em virtude de não ter sido adicionada a parcela dedutível de Cz\$ 226.170,00 e erro na conversão do lucro real de cruzados para OTN.

2. Nos anos-base de 1988, 1989 e 1990 a empresa escriturava a título de receitas operacionais, as seguintes contas:

a) **Credenciamentos** - em que eram registrados a crédito, quando da emissão de notas fiscais para empresas credenciadas através de convênios e, a débito, o pagamento a médicos e laboratórios que prestavam serviços à clínica.

b) **Consultas e Exames** - em que eram registrados, a crédito, receitas auferidas por serviços prestados diretamente a pessoas físicas não conveniadas (credenciadas) e

c) **Aluguéis/Sublocação** - em que eram registrados, a crédito, receitas provenientes de aluguéis recebidos dos médicos que prestavam serviços na clínica, quando exerciam atividades por conta própria.

Identificou-se a omissão de receita apurada, ao constatar-se as diferenças de valores de algumas notas-fiscais registradas no Livro Diário - das contas credenciamentos, consultas e exames - no confronto com o escriturado no Livro do ISS, totalizando esta diferença em NCz\$ 11.451,39 para o ano-base de 1988, NCz\$ 110.270,54 para o ano-base de 1989 e Cr\$ 4.552.518,90 para o ano-base de 1990.

Na peça impugnatória, a recorrente sustenta que a conta de passivo circulante "credenciamento", funcionando como uma conta de resultado de períodos futuros, recebia a crédito as receitas e a débito as despesas, constituindo-se em conta transitória de resultados. Entende que a autoridade fiscal levantou apenas as receitas dos exercícios, mas não levantou as respectivas despesas, para se encontrar o verdadeiro resultado, como manda o artigo 177 do RIR, baixado com o Decreto nº 85.450/80.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

5.

PROCESSO Nº. : 10510-000.933/93-09

ACÓRDÃO Nº. : 108- 02.852

Para os anos-base correspondentes, elaborou quadros demonstrativos das despesas escrituradas, para contrabalançar as receitas registradas na mesma conta.

Às fls. 22 faz um novo demonstrativo do lucro real, para o período-base de 1988, e argui que não foram computados pelo FISCO: o Lucro Inflacionário do período-base e o Lucro Inflacionário realizado, valores estes declarados no Anexo 2.

Aduz, no rol de impugnação, que tinha imposto de renda na fonte a compensar, nos anos-base de 1988, 1989 e 1990, e, ao final, requer sejam reduzidas as bases de cálculo do imposto para cada ano-base, levando-se em consideração as despesas incorridas, sejam compensados o imposto de renda já pago nos períodos em litígio e, em consequência, sejam reduzidos os valores das multas e dos demais acréscimos legais exigidos.

Na informação fiscal, documento de fls. 94, o fiscal autuante assim se pronunciou:

1. ANO BASE 1988, EXERCÍCIO DE 1989.

- I -a) A empresa não usou seu direito de opção pelo lançamento do Lucro Inflacionário do período, portanto não pode agora fazer a retificação da declaração.
- b) As despesas em questão são custos com serviços prestados e estão lançadas no quadro 11 da declaração, incorporando o valor total de Cz\$ 10.096.644,53, ao contrário do que afirma a impugnante.

II - O IR na fonte a compensar, de fato foi lançado na declaração e comprovado o seu valor com a respectiva documentação, pelo que admitimos a reivindicação da empresa, no valor de 44,76 OTN.

2. ANO-BASE 1989, EXERCÍCIO DE 1990.

I - Item 3.2.1 (fls. 22):

Conforme afirmamos acima, estas despesas também foram lançadas como custos no quadro 11 da declaração, incorporando o valor total de NCz\$ 171.069,00, não cabendo, portanto, a reivindicação apresentada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6.

PROCESSO Nº. : 10510-000.933/93-09
ACÓRDÃO Nº. : 108- 02 . 852

II - O IR na fonte a compensar, de fato foi lançado na declaração, havendo o contribuinte apresentado a documentação comprobatória da retenção na fonte pagadora, pelo que aceitamos a reivindicação da empresa, no valor de 209,64 BTNF.

3. ANO-BASE DE 1990 - EXERCÍCIO DE 1991

Conforme tratamos acima, as despesas questionadas compreendem os custos com prestação de serviços médicos para empresas conveniadas, sendo que tais despesas estão incorporadas ao valor total de Cr\$ 3.073.866,00, no quadro 11 da declaração anual não cabendo, portanto, a reivindicação apresentada.

Concluindo propõe a manutenção, em parte do auto de infração, concedendo à impugnante, o direito à compensação do Imposto de Renda na Fonte, conforme lançado nas declarações do IRPJ exercícios de 1989 e 1990, nos valores que menciona.

A decisão de primeiro grau, acostada aos autos às fls. 122/127, considerou procedente em parte a autuação decidindo pelo deferimento quanto ao pedido de compensação do imposto de renda já retido na fonte, desconsiderando demais arguições, referentes às despesas incorridas porém não consideradas na ação fiscal.

As razões do recurso perseveram nas impugnativas.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7.

PROCESSO Nº. : 10510-000.933/93-09
ACÓRDÃO Nº. : 108-02.852

VOTO

O recurso é tempestivo, dele conheço.

Nos termos consubstanciados no processo, a questão submetida ao apreço deste Colegiado diz respeito à omissão de receita, capitulando-a como preceitos dos arts. 157, 175, 176, 179 e 387 incisos I e II do RIR/80, Decreto nº 85.450/80 e art. 6º do Decreto-lei nº 2.323/87.

Nos documentos de fls.07, 08 e 09, o auditor fiscal discrimina mensalmente as receitas registradas no Livro de Registro de Serviços Prestados, adicionando-se a elas os valores recebidos de aluguéis, e de diversos clientes, não incluídos no Livro do ISS.

Verifica-se nesses demonstrativos que no ano-base de 1988 (doc. de fls. 09), foi apurada a receita de Cz\$ 17.848.084,20 dos quais apenas NCz\$ 6.396,69 foram declarados (doc. de fls. 96 v.); no ano-base de 1989 (doc. de fls. 08), foi apurada a receita de NCz\$ 367.682,54 e declarado apenas NCz\$ 257.412,00 (doc. de fls. 104 v) e no ano-base de 1990 (doc. de fls. 07) foi apurada a receita de Cr\$ 12.319.779,90 e declarado apenas Cr\$ 7.767.261,00 (doc. de fls. 110v).

Através dos levantamentos efetuados pela fiscalização, ficou demonstrado e comprovado que a contribuinte omitiu receitas operacionais. Os documentos estão acostados aos autos às fls. 25/92.

Analisando o feito, verifica-se, entretanto, que a fiscalização ao tributar as receitas omitidas, desconsiderou as despesas que estavam escrituradas na mesma conta, e estes esclarecimentos estão contidos na impugnação apresentada às fls. 20/24.

Neste documento a recorrente informa que “a conta de Passivo Circulante - Credenciamento - funcionando como uma conta de Resultado de Períodos Futuros, recebia a crédito as receitas e a débito as despesas, constituindo-se em conta transitória de resultados”.

Apesar de impugnar o feito, a fiscalização não levou em consideração as razões impugnativas, uma vez que apenas argumenta que referidas despesas estariam contidas no rol das despesas operacionais da empresa.

Neste item verifica-se uma dúvida existente quanto à tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8.

PROCESSO Nº. : 10510-000.933/93-09
ACÓRDÃO Nº. : 108- 02.852

A fiscalização não comprova que as despesas escrituradas na conta "Credenciamentos" estão contidas no total das despesas declaradas e o contribuinte, por sua vez, alega que a fiscalização deixou de levar em consideração referidas despesas que foram escrituradas em uma conta de receita, e que funcionava, à época, como uma conta de resultado do exercício.

Assim sendo, forçoso é admitir que existe dúvida quanto ao lançamento e que estas despesas devem ser restabelecidas.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cz\$ 1.354.745,47; NCZ\$ 46.254,44; e Cr\$ 1.060.696,22, nos exercícios de 1989, 1990 e 1991, respectivamente.

Sala das sessões (DF), 19 de abril de 1996.

MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora