



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

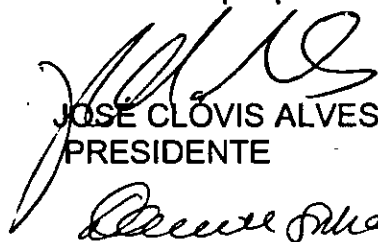

Processo nº : 10120.008500/2003-38
Recurso nº : 143.609 – EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXS.: 1999 a 2003
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA/DF
Recorrida : PAZ UNIVERSAL SERVIÇOS PÓSTUMOS LTDA.
Sessão de : 19 DE OUTUBRO DE 2005
Acórdão nº : 105-15.336

CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - RECEBIMENTOS ANTECIPADOS - RECONHECIMENTO DA RECEITA - No regime de tributação com base no Lucro Real, os recebimentos antecipados a que tem direito a empresa, para prestação de serviço futuro, são considerados como receita efetiva do período em que o serviço contratado for prestado, quando ocorrerão os custos respectivos.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA/DF

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


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

DANIEL SAHAGOFF
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2005

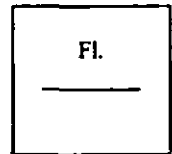


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

Recurso nº : 143.609
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA/DF
Recorrida : PAZ UNIVERSAL SERVIÇOS PÓSTUMOS LTDA.

RELATÓRIO

PAZ UNIVERSAL SERVIÇOS PÓSTUMOS LTDA., empresa já qualificada nestes autos, foi autuada em 31/12/2003, referente aos exercícios de 1999 a 2003, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 605/631), no valor total de R\$ 2.265.495,91 (dois milhões, duzentos e sessenta e cinco mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e noventa e um centavos) e à Contribuição Social, no valor total de R\$ 744.497,60 (setecentos e quarenta e quatro mil, quatrocentos e noventa e sete reais e sessenta centavos), neles incluídos o principal, multa e os juros de mora calculados até 28 de novembro de 2003.

O Auto de Infração descreve as seguintes irregularidades:

"001 – RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

A ação fiscal teve como motivação o ofício 064/2001, do Tribunal Regional do Trabalho 18ª Região (fls. 23); Ofício 122/01 DPF (fls. 20); Ofício 701\GAB\DRF\GOI (fls. 22); Ofício 134/01 DPF (fls. 21), e em face das denúncias contidas nos documentos acima, e a constatação, por parte do setor de seleção interna da Delegacia da Receita Federal de Goiânia – GO, de indícios que em tese justificaram a abertura da presente ação fiscal.

(...) A empresa por contrato firmado recebe, mês a mês, prestação do contribuinte e presta serviços funerários quando o contratante solicitar. No ato do recebimento antecipado contabiliza-se o valor recebido a crédito de receitas de exercício futuro. Quando o serviço é prestado contabiliza-se a débito da referida conta e a crédito de Receita Amortizada que são receitas tributáveis.



Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

(...) Pelo entendimento do contribuinte e em adotando a realização das receitas somente no evento da utilização efetiva dos serviços colocados à disposição do contratante e/ou de seus dependentes eventualmente elencados por este, se acontecer o absurdo de todos os contratantes não utilizarem os serviços colocados à sua disposição, e de repente todos pararem de pagar as prestações mensais, tendo em vista que não há devolução do valor pago, todo o montante recebido ao longo do período ficaria registrado "Ad eterno" em contas contábeis diferidas e o evento receitas não seria reconhecido. Imaginar uma situação dessas, por mais absurda que pareça, pode acontecer e tornando-se realidade, a tributação dessa receita jamais seria realizada.

(...) Ao receber as parcelas mensais dos contratos firmado, o contribuinte reconhece somente parte desta receita, e na contabilidade, as outras receitas recebidas referentes aos pagamentos das parcelas dos contratos, são lançadas em contas contábeis de Diferimento das receitas.(...)"

Irresignada, a recorrente apresentou impugnação (fls. 682/717), requerendo a improcedência do auto de infração, ou, caso não seja adotado esse entendimento que fosse alterado o valor do lançamento para R\$ 335.418,19 (trezentos e trinta e cinco mil, quatrocentos e dezoito reais e dezenove centavos) de Imposto de Renda e R\$ 110.752,90 (cento e dez mil setecentos e cinqüenta e dois reais e noventa e dois centavos) de Contribuição Social, alegando, para tanto, que:

1. Vende, através de contrato, os serviços funerários recebendo antecipadamente por estes, em forma de prestações mensais e reconhece a receita tributável no momento da prestação dos serviços, eis que somente neste momento incorre nos custos do fornecimento da urna funerária, da preparação da sala para o velório, do fornecimento da urna material para consumo e utilização e teve os gastos de transporte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

2. Para executar tais serviços recebendo antecipadamente, a impugnante teve que obter Certificado de Autorização do Departamento de Defesa do Consumidor;
3. Apurou em todo o período fiscalizado o imposto pelo Lucro Real, daí estar sujeita a obter o lucro líquido, com observância dos preceitos da Lei Comercial (art. 197 do RIR 94 e artigos 251 do RIR -99);
4. A apuração atende aos preceitos estabelecidos nos artigos 177 e 181 da Lei 6404/76;
5. O enquadramento legal pelos autuantes das supostas infrações cometidas nada tem a ver com a matéria lançada, sendo, portanto, improcedente o lançamento;
6. Se reconhecido o regime de competência para os contratos funerários o lançamento será julgado improcedente. Todavia, caso seja julgado de forma desfavorável a contribuinte deverão ser analisados os erros materiais cometidos, consistentes na dupla contagem (como receitas foram transferidas do Grupo 2.3 - resultados de exercício futuro, para o grupo 3 - resultados dos exercícios, tais transferências não foram abatidas integralmente pelos autuantes);
7. Com relação ao período base 1998, os autuantes deixaram de abater do saldo credor da conta 3.2.13.1029 VR Transf para 2.312.1001 que serviu para aumentar o lucro tributável como despesas operacionais; deixaram de abater os débitos na conta RECEITAS DIFERIDAS DE CONTRATO 2.311.1001 e créditos em VENDAS DE SERVIÇOS (3.113.001 e 3.113.1003) e deixaram de abater os débitos na conta RECEITAS DE CONTRATOS FUTUROS - 2.311.2001 em contrapartida com a conta RECURSOS DO FUNDO GARANTIDOR;

5



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

8. Com relação ao período base de 1999, os autuantes deixaram de abater na conta RECEITAS DIFERIDAS DE CONTRATOS – 2.311.2002 e créditos na conta RECEITAS ISENTAS ISS – 3.113.1001; deixaram de abater os débitos na conta REC P/ RECEITAS FUTURAS ATÉ 1999 – 2.311.1001 e os créditos na conta RECEITAS EXERC FUTUROS – 3.113.1001; deixaram de abater os débitos na conta REC P/ RECEITAS FUTURAS ATÉ 1999 – 2.311.1001 e créditos na conta RECEITAS EXEC FUTUROS 3.113.1001 E 3.113.5002 e, por fim, computaram a menor no mapa de receita de fls. 487 o total relativo à conta 3.113.1001;
9. Com relação ao período base de 2000, os autuantes deixaram de abater R\$ 122.102,74 correspondentes aos lançamentos contábeis a débito na conta AMORTIZAÇÃO ANO-CALENDÁRIO 2000 – 2.311.2001 e a crédito de RECEITAS EXERCÍCIOS FUTUROS – 3.113.1001 E 3.113.5002 que representam as transferências de receitas recebidas anteriormente para receitas do exercício; deixaram de abater R\$ 119.797,70 correspondentes aos lançamentos contábeis feitos a débito na conta AMORTIZAÇÃO ANO CALENDÁRIO 2000 – 2.311.2001 E A CRÉDITO DE RECEITAS EXERCÍCIOS FUTUROS 3.113.1001, 3.113.2002 E 3.113.5002 que representam as transferências de receitas recebidas anteriormente para receitas do exercício; deixaram de abater o valor de R\$ 143.165,05, correspondente aos lançamentos contábeis feitos a débito da conta AMORTIZAÇÃO ANO CALENDÁRIO /2000 – 2.311.2001 e a crédito de RECEITAS EXERCÍCIOS FUTUROS – 3.113.1001, 3.113.2002; 3.113.4002 E 3.113.5002 que representam as transferências de receita recebida anteriormente para receitas do exercício e, por fim, deixaram de abater R\$ 124.663,82 correspondentes aos lançamentos contábeis feitos a débitos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

10. Com relação ao período base de 2001, os autuantes só consideraram como receita de períodos anteriores, abatendo nas receitas do período-base, as transferências da conta AMORTIZAÇÃO ANTERIOR 2.311.2003 para a conta RECEITAS AMORTIZADAS – 3114.1001 deixando de proceder de modo igual às transferências da conta AMORTIZAÇÕES ANO 2001 ATENDIMENTO 2311.2002 para a conta RECEITAS EXERC. FUTUROS – 3.113.1001 de iguais naturezas e características; no 2º Trimestre a diferença no critério dos autuantes é de R\$ 114.406,64 correspondente aos valores lançados na conta RECEITAS EXERC. FUTUROS – 3.113.1001 que representam as transferências da conta AMORTIZAÇÃO ANO 2001/ATENDIMENTO – 2.311.2002 não incluídas para abatimento das receitas do exercício. No 3º trimestre a diferença apontada é de R\$ 116.273,16 correspondente aos valores contabilizados na conta RECEITAS EXERC. FUTUROS – 3.113.1001 que representa, as transferências da conta AMORTIZAÇÃO ANO 2001/ ATENDIMENTO – 2.311.2002 não incluído pelos autuantes para o abatimento das receitas do exercício. Por fim, no 4º Trimestre, a diferença no critério dos autuantes é de R\$ 120.504,38 corresponde aos valores contabilizados na conta RECEITAS EXERC, FUTUROS – 3.113.1001 que representam as transferências da conta AMORTIZAÇÃO ANO 2001/ ATENDIMENTO – 2.311.2002 não incluídas pelos autuantes para abatimento das receitas do exercício.

11. Com relação ao período base de 2002, os autuantes só consideraram como receita de períodos anteriores, abatendo nas receitas do período-base, as transferências para as contas RECEITAS AMORTIZADAS

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

3.144.1001, 3.114.1002, 3.114.1003 e 3.114.1004 oriundas da conta AMORTIZAÇÃO DE MAIS RECEITAS – 2.311.2003, deixando de proceder de modo igual às transferências da conta AMORTIZAÇÕES DE ATENDIMENTO – 2. 311.2002 para as contas RECEITAS DE ATENDIMENTO – 3.113.1001, 3.113.2002, 3.114.4002 e 3.113.5002 de iguais naturezas e caracteres;

12. Com relação ao período base de 2003, a diferença no critério dos autuantes, corresponde aos valores contabilizados nas contas de RECEITAS DE ATENDIMENTOS – 3.113.1001; 3.113.2002; 3.113.3002, 3.113.5002 e 3.113.6002 que representam as transferências da conta AMORTIZAÇÕES DE ATENDIMENTOS – 2.311.2002 não incluídas pelos autuantes para abatimento das receitas do exercício;
13. Os autuantes serviram-se para lançar a contribuição social da mesma diferença de base de cálculo utilizada para lançar o Imposto de renda (fls. 613 e 640/41) em razão disso incorrendo nos mesmos erros materiais acima demonstrados.

Em 25 de junho de 2004, a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Brasília/DF, julgou o lançamento improcedente (fls. 1352/1357), conforme ementas abaixo transcritas:

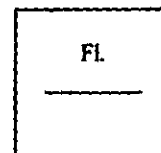
“CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. RECEBIMENTOS ANTECIPADOS. RECONHECIMENTO DA RECEITA.

*No regime de tributação com base no lucro real, os recebimentos antecipados a que tem direito a empresa, para prestação de serviço futuro, são considerados como receita efetiva do período em que o serviço contratado for prestado, quando ocorrerão os custos respectivos.**

8



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

Nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto 70.235/72, em consonância com a Portaria MF nº 333, de 11 de dezembro de 1997, foi interposto recurso de ofício a este E. Conselho.

É o Relatório.



Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso de ofício tem previsão legal, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Todavia, a decisão da Delegacia de Julgamento não merece reparos já que proferida em consonância com as determinações legais e jurisprudenciais.

Como se sabe, o acréscimo patrimonial, elemento essencial do fato gerador do imposto de renda, pode decorrer de uma situação de fato ou de uma situação jurídica, ocorrendo no primeiro caso aquisição de disponibilidade meramente econômica (situação de fato) de um provento, e no segundo caso aquisição de disponibilidade jurídica (situação jurídica) de uma renda ou de um provento.

Destarte, quando o fato gerador do imposto de renda decorrer de uma situação jurídica, enquanto esta não estiver completa, de acordo com o direito aplicável, não pode nascer à obrigação tributária.

Na sistematização da apuração do lucro a ser tributado pelo Imposto de Renda, são observados critérios que irão determinar o momento em que as receitas, custos e encargos deverão ser escriturados: o regime de caixa e o regime de competência.

No regime de caixa, as receitas e as despesas são como tais contabilizadas quando recebidas ou pagas em dinheiro, não importando o fato de ditas receitas ou despesas se referirem a atos ou eventos ocorridos na data do respectivo registro contábil ou em outra data.



Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

Para efeito do Imposto sobre a renda, a adoção deste regime significa a dedutibilidade de todas as despesas, inclusive as tributárias, quando as mesas tiverem sido pagas, em contrapartida, o cômputo das receitas só se daria pela sua realização em moeda ou recebimento.

Como bem decidiu a instância *a quo*, ao considerar a realização da receita com base na data do recebimento das prestações contratualmente estipuladas, os autuantes elegeram, ao contrário do descrito no auto de infração, o regime de caixa quando o correto, no presente caso, seria a aplicação do regime de competência.

Pelo regime de competência, dá-se o reconhecimento da receita, independentemente de sua realização em moeda e, em contrapartida, para determinação do resultado, são considerados os custos realizados para obtenção dessas receitas.

A legislação comercial nacional adota, para fins de apuração do lucro da pessoa jurídica, o regime de competência, que estabelece que as receitas, custos, despesas e deduções são consideradas em função do fato gerador dos mesmos, ou seja, no momento do nascimento do direito de receber a receita ou da obrigação de pagar as despesas, custos e deduções.

Nesse sentido, estão as determinações contidas no artigo 187, parágrafo 1º da Lei 6.404/76 (Lei de Sociedades anônimas), que estabelece que, na determinação do exercício serão computados as receitas e os rendimentos ganhos no período independentemente da sua realização em moeda, e os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos. No presente caso, tendo em vista a peculiaridade do negócio explorado, pode se considerar que os valores recebidos antecipadamente pelo contribuinte só estarão efetivamente ganhos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10120.008500/2003-38
Acórdão nº : 105-15.336

a) Quando houver a prestação dos futuros serviços, oportunidade em que a contratada incorrerá nos custos correspondentes; e

b) se no curso do contrato, o beneficiário se tornar inadimplente, já que nessa hipótese não haverá devolução dos valores pagos;

Por essa razão, os valores que a impugnante tem direito de receber dos beneficiários dos contratos de serviços póstumos, sob a forma de prestações, somente se consideram efetivados como receitas, no regime de tributação com base no Lucro Real, quando os respectivos serviços contratados forem prestados, ou em outra hipótese, se o beneficiário for excluído por inadimplemento contratual.

Não se trata de aplicar o regime de caixa, típico da tributação com base no Lucro Presumido, mas sim da aplicação do regime de competência.

Por essa razão, deve ser mantida a improcedência do lançamento.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício, mantendo integralmente a decisão "a quo".

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2005.

DANIEL SAHAGOFF