



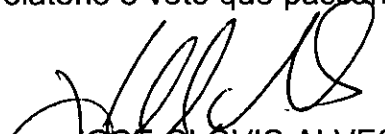
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

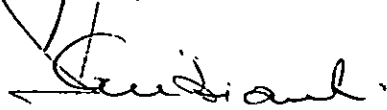
Processo nº : 10768.010267/98-92
Recurso nº. : 136.448 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1995
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessada : WALKER SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA.
Sessão de : 12 DE AGOSTO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.643

RECURSO DE OFÍCIO - Decisão de primeira instância pautada dentro das normais legais que regem a matéria e de conformidade com o que consta nos autos não merece qualquer reparo. Recurso de ofício a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO/RJ I.

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 CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


IRINEU BIANCHI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92

Acórdão nº. : 105-14.643

Recurso nº. : 136.448

Recorrente : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I

RELATÓRIO

Contra a empresa WALKER SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA. foram lavrados autos de infração para exigir da mesma o pagamento referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, Pis Repique, Contribuição para a Seguridade Social, Imposto sobre a Renda Retido na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, juros e mora e multa de ofício, num total de R\$ 1.971.117,31, em vista das seguintes infrações assim descritas às fls. 171:

O contribuinte acima identificado não vem observando o regime de competência em sua escrituração contábil de acordo com a legislação fiscal, uma vez que não registra suas receitas de serviços no mês de sua efetiva prestação, faturando suas notas fiscais em meses subsequêntes ao serviço prestado, conforme atestam notas fiscais em anexo às fls. 91/139, registradas no livro de Apuração de ISS (cópia anexa às fls. 141/152), configurando assim a postergação de receitas nos termos do artigo 219 do RIR/94.

Cabe destacar que o lançamento da diferença de imposto apurado com base na inexatidão quanto ao período de competência das receitas foi feito pelo valor líquido depois de diminuído do imposto pago em outro período-base a que o contribuinte tiver direito.

Quando a nota fiscal registra prestação de serviços abrangendo períodos fracionados dos meses, procedemos a alocação *pro-rata* desses valores.

Os valores a tributar nos meses em que o contribuinte apurou prejuízo foram considerados como omissão de receitas, uma vez que não há que se falar em postergação de receitas quando da ocorrência de prejuízo fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92

Acórdão nº. : 105-14.643

Inconformada com a exigência, a interessada apresentou a impugnação de fls. 230/247, acompanhada dos documentos de fls. 248/367, alegando, em síntese o que segue:

Que realiza o desenvolvimento de contratos de prestação de serviços de longo prazo, com empresa de economia mista, concessionária exclusiva da exploração do ramo petrolífero.

Que suas receitas, para efeito de registro contábil e de incidência de imposto de renda, estão condicionadas ao comando do art. 358 e §§ do RIR/94, sendo adotados os procedimentos ali previstos, à exceção daquele objeto do parágrafo segundo.

Que nem mesmo as disposições do art. 359 poderiam prejudicá-lo, pois suas regras válidas para os contratos com menos de um ano de duração, admitem que seus resultados sejam conhecidos na medida da execução do próprio contrato, restando ainda em seu favor as regras do art. 360 que lhe permitiriam o diferimento da tributação incidente sobre os resultados de seus contratos até a efetiva realização da receita.

Que admite que não utilizou dessa faculdade, pois seguiu as regras do contrato firmado com a Petrobrás, realizou os serviços no período mensal; mediu os serviços efetuados naquele mês enviando a seu cliente os extratos da medição para o aceite e aprovação; para que em um terceiro momento, já aprovados os boletins de medição, efetuasse o faturamento, cujo recebimento somente ocorreria fora do período-base de sua emissão.

Que incorreu qualquer das infrações capituladas nos arts. 358 e seguinte do RIR/94, conforme apontado no auto de infração.

Que tinha o direito previsto em regulamento de diferir o lucro originário



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92

Acórdão nº. : 105-14.643

de receitas não recebidas efetivamente dentro do período-base, atendendo ao disposto no art. 360 do mesmo regulamento.

Que não houve transgressão ao regime de competência, porque atendendo ao contrato firmado com a Petrobrás, efetivou a medição dos serviços prestados entre o primeiro e o último dia do mês, submeteu a medição ao crivo da Petrobrás até o quinto dia útil do mês subsequente para a devida conferência e aprovação da medição; realizou logo em seguida, e dentro do segundo mês, o faturamento e a consequente admissão da receita para efeito de apuração dos resultados, vindo somente a receber a realização da receita no terceiro mês a seguir.

Que esvai-se a pretensão fiscal da transgressão ao art. 219, porque a contundência do disposto no art. 360 labora em seu favor, que deixou de utilizar-se de um direito que lhe era opcionado pelo dispositivo legal, preferindo adotar a prática do uso da teoria da aquisição da disponibilidade, para contabilizar a receita no mês que era autorizada, emitido o faturamento independente de seu recebimento ocorrer em período-base a seguir.

Que em relação à omissão de receitas, melhor sorte não colhe a pretensão fiscal, pois não ocorreu a dita inobservância do regime de competência.

Que houve interpretação inadequada da legislação tributária. O deslinde da controvérsia é estabelecer o exato momento da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda de pessoa jurídica.

Que a leitura atenta do art. 43 do Código Tributário Nacional revela que o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda.

Que a disponibilidade econômica ou jurídica da receita proveniente da prestação de serviços contratados não ocorre quando do encerramento do mês e da consequente medição dos serviços realizados. É que, por força de um dispositivo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92

Acórdão nº. : 105-14.643

contratual firmado entre as partes, as medições efetuadas ao final de um mês deverão ser encaminhadas até o quinto dia útil do mês subsequente ao um gerente indicado pela Petrobrás, que examina a veracidade dos dados consignados nos mapas de medição, podendo ele discordar e até mesmo glosar os valores e contas, modificando-se o total atribuído àquela prestação de serviços.

Que é impossível dizer-se que a aquisição de disponibilidade ocorre ao final do mês, quando da realização da medição. Neste momento, quando muito, ocorre a expectativa do direito, afastada a ocorrência do fato gerador do imposto.

Que não só no plano doutrinário como também no campo jurisprudencial, inclusive transcreve decisão do 1º Conselho de Contribuintes, todas as portas se fecham ao entendimento fiscalista da autoridade autuante.

Que outro fato que merece ser destacado diz respeito à forma de apuração adotada pela autoridade autuante, para quantificação das receitas que comporiam os períodos-base no auto. A adoção simplória de se considerar fracionada o todo da medição, incluindo-se em um mês o resultado da média dos 30 dias, revela erro de levantamento que merecerá, caso seja vencida a tese de defesa no aspecto de direito, uma verificação contábil que se requer tendo em vista o volume dos papéis e documentos envolvidos na questão.

A Segunda Turma Julgadora da DRJ/RJOI, através do Acórdão nº 3.791 (fls. 383/396), julgou improcedente o lançamento, tudo consoante os seguintes fundamentos:

"Primeiramente cumpre destacar, que se o diferimento do lucro é uma faculdade oferecida ao contribuinte, e não foi por ele exercida, não cabe agora discutir seus efeitos. O cerne da questão é definir em que momento a receita deve ser reconhecida, para se concluir se houve ou não postergação.

"Entre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, destaca-se o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92

Acórdão nº. : 105-14.643

'Princípio da Competência', estatuído no art. 9º e §§ da Resolução CFC nº 750, de 29/12/1993, que assim determina:

"Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento

...

"§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

"I - nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

"Este preceito está contido nas normas de escrituração previstas no art. 177 da Lei nº 6.404, de 115/12/1976, principal lei comercial, que assim determina:

"Art. 177 - A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípio de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

"Os conceitos estatuídos pela lei comercial foram abarcados pela lei fiscal, Decreto-lei nº 1.598/1977, com o propósito de se adaptar a definição da base de cálculo do imposto aos novos conceitos da lei comercial, inclusive quanto à adoção (no reconhecimento do lucro) do regime de competência, conforme justificado na Exposição do Ministro da Fazenda que acompanhou o projeto do referido decreto.

"Assim, a inobservância do regime de competência preconizado pela lei comercial configura uma inexatidão contábil, o que nos termos do art. 6º, §5º, do Decreto-lei nº 1.598/1977, base legal do art. 219 do RIR/94, pode resultar na postergação do imposto.

"Como regra geral, considera-se realizada a receita no momento em que há a transferência da propriedade dos bens para terceiros ou ocorre a fruição de serviços. Geralmente, a transação é formalizada mediante a emissão de nota fiscal ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92

Acórdão nº. : 105-14.643

documento equivalente, em que consta a quantificação e a formalização do valor de venda ou do serviço prestado.

“No tocante à receita de serviços, em alguns casos, pode ocorrer que a despeito de o serviço já ter sido prestado, o direito ao recebimento de determinada receita de prestação de serviço esteja condicionada ao cumprimento de obrigações contratuais regularmente pactuadas, como por exemplo, a medição do serviço sujeito à aprovação do contratado, para que então possa ocorrer o faturamento.

“Não se trata de definir o momento em que ocorrerá o efetivo recebimento da receita, mas sim o momento do nascimento do direito à sua percepção, que são distintos. Isto porque, o fato gerador do imposto de renda, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

“Ainda que a lei não traga em seu bojo a definição de disponibilidade econômica e jurídica, a doutrina tem entendido que a disponibilidade econômica consiste nos valores efetivamente recebidos, que são acrescentados ao patrimônio do indivíduo. Já a disponibilidade jurídica é aquela em que o contribuinte dispõe juridicamente de um valor, isto é, possui um crédito, que ainda não se encontra em seu poder.

“Como se vê, a disponibilidade pressupõe ausência de obstáculos jurídicos a serem removidos, ou seja, quando já se encontram todas as condições necessárias para que se torne efetiva.

“No caso em tela, verifica-se que por força da **cláusula sexta-** ‘medição do afretamento e apuração das despesas reembolsáveis’ - (fls. 334/337), era feita medição mensal do afretamento, com a conseqüente emissão de Boletins de Medição (BM) - **item 6.1.1.** As medições dos afretamentos eram realizadas pela Petrobrás, acompanhada pelo interessado, que, na ocasião, podia apresentar impugnação ou considerações que julgasse necessárias, as quais seriam submetidas à apreciação e decisão da Petrobrás (**item 6.5.1**). Uma dessas vias do BM era fornecido ao interessado até o 5º dia útil do mês subsequente (**item 6.2.1**), sendo que sua assinatura implicava o reconhecimento da exatidão do BM e/ou Documento de Reembolso (DR), onde eram destacadas as despesas previstas em contrato que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92

Acórdão nº. : 105-14.643

seriam reembolsadas pela Petrobrás, após apresentação de comprovantes (item 6.1.2), e/ou do Boletim de Reajustamento (BR) (item 6.5.2).

"Conclui-se, pois, que a aquisição da disponibilidade jurídica não ocorria ao final da prestação do serviço (fretamento), mas tão-somente após aprovação final dos serviços efetuados, que era levada a termo em período-base subsequente, em consonância ao que foi pactuado entre as partes.

"Assim, entendo que o fato de o interessado apenas ter reconhecido a receita no mês em que ocorreu o faturamento (após aprovação das medições) não configurou hipótese de postergação, pois somente nesta ocasião se aproveitou o contrato vigente. Este entendimento já foi exarado por meio de julgado abaixo transcrito, e citado pelo próprio interessado.

"INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE POSTERGAÇÃO - A tributação pelo imposto de renda pessoa jurídica obedece, em geral, o princípio do emparelhamento entre custos e receitas devendo a pessoa jurídica, na apropriação dos custos e no reconhecimento da receita observar, ainda, exatidão quanto ao período-base de sua escrituração. Não configura hipótese de postergação e, portanto, inobservância do regime de escrituração, quando a fixação do preço e o conseqüente faturamento dependem de fatos verificáveis somente no período-base subsequente (Ac. 101-90.488, de 03/12/1996 - DO 10.03.1997).

"De qualquer forma, ad argumentandum tantum, ainda que entendesse tratar-se de postergação de receita, ilegítima seria a exigência, posto que na determinação da matéria tributável não foi observado o determinado no Parecer Normativo nº 02/1996, que, sendo norma meramente interpretativa, tem aplicação retroativa à data do ato interpretado.

"Descaracterizada, pois, a ocorrência de postergação de receita, inexistente também a apontada omissão de receita nos meses de março a junho de 1994, pois se reconhece como correto os meses em que as respectivas receitas foram contabilizadas pelo interessado.

"Lançamentos reflexos; (...) na medida em que não há fatos novos a ensejarem conclusões diversas, igual sorte colhe o que tenha sido decidido em relação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92

Acórdão nº. : 105-14.643

ao lançamento principal.

À vista do valor da exoneração, a turma julgadora recorreu de ofício.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.010267/98-92
Acórdão nº. : 105-14.643

VOTO

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

Conheço do recurso *ex officio*, posto que presentes os requisitos de admissibilidade.

A decisão de primeiro grau deu adequada solução à controvérsia, razão pela qual, faço minhas as conclusões expendidas no voto condutor.

ISTO POSTO, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004

IRINEU BIANCHI