



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MECT

Sessão de 17 de setembro de 1990

ACÓRDÃO Nº 103-10.600

Recurso nº 95.926 - IRPJ - EXS: 1982 a 1984

Recorrente CRUZEIRO DO SUL S/A - SERVIÇOS AÉREOS

Recorrid DRF no RIO DE JANEIRO - RJ

RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS.

Somente as receitas líquidas e certas, não passíveis de devolução, podem ser escrituradas como "Resultado de Exercícios Futuros", delas se deduzindo os custos e as despesas correspondentes. A empresa deve conservar a documentação pertinente até que ocorra a prescrição dos créditos tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CRUZEIRO DO SUL S/A - SERVIÇOS AÉREOS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que embasa este Acórdão.

Sala das Sessões-DF., em 17 de setembro de 1990

MARCIO MACHADO CALDEIRA - PRESIDENTE

FRANCISCO DE PAULA SCHETTINI - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

ZAINITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

29 SET 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, JOSÉ ROCHA, BRAZ JANUÁRIO PINTO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausentes por motivo justificado, os Conselheiros DÍCLER DE ASSUNÇÃO e VICTOR LUIZ DE SALLES FREIRE.

Recurso nº 95.926

Acórdão nº 103.10.600

Recorrente: CRUZEIRO DO SUL S/A-SERVIÇOS AÉREOS

R E L A T Ó R I O

O verso do auto de infração de fls. 9 apresenta a seguinte descrição dos fatos e enquadramento legal:

"Lançamento ex-offício de que trata o art. 676, item III do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80, resultante do exame fiscal realizado na empresa identificada no anverso.

Ficou constatado, conforme Termo de Verificação em anexo, que a fiscalizada nos exercícios abaixo especificados, diferiu receitas de prestação de serviços, registradas na conta intitulada "transportes a executar", não efetuando os competentes registros individuais e, ainda, não apresentando a documentação comprobatória que fundamentasse o direito ao diferimento da receita, nos valores abaixo discriminados.

EXERCÍCIO 1982 - ANO BASE DE 1981

Receita indevidamente diferida...	686.321.894,00
Prejuízo Fiscal do Exercício	((760.949.777,00)
Prejuízo Fiscal a compensar nos exercícios seguintes	((74.627.883,00)

EXERCÍCIO 1983 - ANO BASE DE 1982

Lucro Real declarado antes da compensação de prejuízo	1.518.870.580,00
Prejuízo corrigido apurado pela fiscalização referente ao ano base 1981 - 74.627.883,00 x 1,9776..	(147.584.101,00)
Receita indevidamente diferida no exercício	1.577.470.825,00
Receita diferida no ano base 1981, apropriada neste exercício	(642.967.344,00
Lucro Real apurado pela fiscalização	2.305.789.960,00
Lucro Real atribuído no exercício	(14.016.301,00
Valor a tributar	2.291.773.659,00

EXERCÍCIO 1984 - ANO BASE 1983

Receita indevidamente diferida...	4.241.769.452,00
Lucro Real do exercício	(7.097.502.372,00
Receita diferida no ano base de 1982, apropriada neste exercício.	(1.451.026.240,00)

Acórdão nº 103-10.600

Prejuízo a compensar apurado pe ...
la fiscalização(4.306.759.160,00)

Face ao exposto, verifica-se infração ao disposto nos artigos 154 § único, 165, 171 e 382 inciso II, todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80."

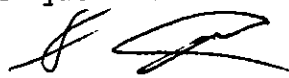
2. A empresa apresentou impugnação, quando informava que, do total de passagens vendidas, 3 a 5 por cento correspondem a bilhete não utilizados no mesmo exercício e que não pode considerar tal parcela como receita pois o transporte pode não se efetivar e a autuada ainda deve a prestação do serviço. Descreve também o mecanismo de emissão de passagens onde importades tancar a via "contabilidade" - que serve de base para registrar a operação de venda do transporte e os "cupons de voo" - documento que registra os trechos voados e que podem ser até 4 por passagem emitida.

3. Declara que a via "contabilidade" é arquivada pela empresa "pelo período de 5 anos, além do exercício em curso, atendendo a legislação fiscal em vigor". Os "Cupons de voo" ela os mantém por 3 exercícios completos, segundo prazo estabelecido pelo Código Brasileiro do Ar.

4. Afirma que a empresa mantém vigoroso controle sobre o uso dos "cupons de voo" e tão logo o "contrato de transporte se complete, a respectiva receita é apropriada, aliás, mesmo não chegando à contabilidade o "cupons de voo" do bilhete, a empresa oferece o valor correspondente à tributação no 3º exercício após a emissão do bilhete, conforme determina a Portaria do DAC nº 15/GMS de 23/01/69."

5. Finaliza, ressaltando que a própria fiscalização reconhece que a receita diferida é proveniente de serviços não realizados e enfatizando, que esta mesma receita já teria sido tributada nos exercícios posteriores.

6. A decisão de primeira instância foi no sentido da manutenção do auto de infração, sob o fundamento de que a Porta-



Acórdão nº 103-10.600

ria DAC nº 15-GM/S, de 23/01/69, citada pela recorrente não a exime do cumprimento das obrigações contidas no Regulamento do Imposto de Renda, art. 165. Alega, ainda, que instada a fazer prova de suas alegações, a Fiscalizada não o fez, buscando amparo na mencionada Portaria.

7. A empresa, inconformada com a decisão da autoridade singular, apresentou recurso onde historia os fatos e descreve o mecanismo de emissão e utilização dos bilhetes de passagem.

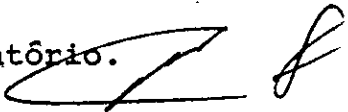
8. A seguir, demonstra sua estranheza pelo fato da autoridade julgadora manter o crédito tributário contrariamente às conclusões contidas nos seus próprios comentários, quando afirma que a espécie em análise tem características de tributação, visto que as receitas diferidas foram oferecidas à tributação nos exercícios subsequentes.

9. Confirma que os documentos relacionados com o voo eram eliminados após três exercícios completos, o que não acontece atualmente porque tal prazo foi estendido para 5 anos pelo novo Código Brasileiro de Aeronáutica (Lei nº 7565/86, artigo 321).

10. Finaliza, alegando que possui a documentação com probatória necessária e suficiente para dar suporte ao diferimento da receita e que não cabe a constituição do crédito tributário sobre o valor da receita, em face da tributação em exercícios subsequentes.

11. Junta ao requerimento cópias de vários documentos já constantes do processo, sem contudo juntar nenhuma comprovação do alegado direito de diferimento da receita.

É o relatório.



Acórdão nº 103-10.600

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE PAULA SCHETTINI, Relator.

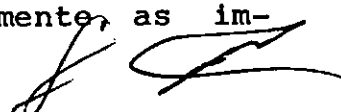
Tomo conhecimento do recurso, por tempestivo.

2. A discussão entre o Fisco e a recorrente centra-se no fato de que a empresa diferiu receitas que seriam provenientes de "coupons de voo" não utilizados e que corresponderiam a transporte a executar e que, em destruindo a documentação correspondente ela não pode provar o acerto de sua decisão e nem tampouco a época da efetiva prestação do serviço.

3. Nessa linha de raciocínio, poder-se-ia dizer que existem regras relevantes que não foram obedecidas. A começar que a Lei 6.404/76, em seu artigo 181 estabelece: "Serão classificadas como resultados de exercício futuro as receitas de exercícios futuros, diminuídas dos custos e despesas a elas correspondentes." (grifo nosso). O Decreto-lei nº 1598/77 especifica melhor a forma de utilizar esta exceção ao regime de competência e ao de independência de exercício no seu art. 6º, que está refletida nos arts. 154 e 171 do RIR/80.

4. Por outro lado, o Código Tributário Nacional-CTN, em seu art. 173, estabelece que o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Determina ainda o CTN, em seu art. 195, que os comprovantes dos lançamentos efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das respectivas operações. Lembre-se que a empresa confessa ter eliminado os "coupons de voo" após o terceiro exercício.

5. Quanto à mencionada bitributação, tanto a empresa quanto a autoridade julgadora não observaram o demonstrativo elaborado pela fiscalização no verso do auto de infração, onde são deduzidas no exercício de 1983 e 1984, respectivamente, as im-



Acórdão nº 103-10.600

portâncias de Cr\$ 642.967.344,00 e Cr\$ 1.451.026.240,00, correspondentes as receitas diferidas nos anos bases de 1981 e 1982 e apropriadas naqueles exercícios. Registre-se que tais valores correspondem a aproximadamente 94% e 92% das receitas diferidas naqueles anos mencionados.

6. Julgo, no entanto, que mais importante que estas observações é a discussão sobre a possibilidade ou não da empresa diferir tais valores. A maioria dos autores de contabilidade entende que os resultados de exercícios futuros devem conter somente aqueles para os quais não haja qualquer tipo de obrigação de devolução por parte da empresa. Afirmam ainda que a própria classificação dos resultados de exercícios futuros (entre o exigível e o Patrimônio Líquido) mostra que eles só podem conter valores que não sejam representativos de qualquer obrigação para a empresa e que não sejam ainda parte do Patrimônio Líquido.

7. No "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações" publicado pela FIIPECAFI-Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras da Universidade de São Paulo-USP, vamos encontrar, no capítulo dedicado ao assunto, as seguintes observações à pag. 294:

"Na hipótese de valores recebidos de clientes por conta de mercadorias ou serviços a entregar, tais montantes representam, antes de mais nada, uma obrigação da empresa de produzir ou entregar tais itens. Logo, sua classificação adequada e única é no Passivo Circulante ou Exigível a Longo Prazo, conforme o previsto para o cumprimento da obrigação.

Se houver faturamento antecipado aceito pelo cliente, é a mesma situação. Uma passagem aérea recebida pela empresa de aviação é também exigível porque, além da obrigação de prestação de serviço, existe a necessidade do seu reembolso, se o cliente assim o desejar, ou a obrigação de transferir o recurso à outra empresa, conforme o caso." (grifo verso).

8. Creio, portanto, que mais que pelas razões apontadas anteriormente, o diferimento considerado vai de encontro às normas de contabilidade geralmente aceitas, devendo estar classificado corretamente no Passivo Circulante ou Exigível a



Acórdão nº 103-10.600

Longo Prazo, o que convalida o auto de infração lavrado contra a empresa.

Isto posto, e

Considerando tudo o mais que consta dos autos,

Nego provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 17 de setembro de 1990.

FRANCISCO DE PAULA SCHETTINI - RELATOR

MFCT.