

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nr. : 10880/024.994/88-04.
SESSAO DE : 18 de outubro de 1995
ACORDAO Nr. : 107-2.508
RECURSO NR. : 109.371
MATERIA : IRPJ - EX: 1985
RECORRENTE : SAMPAIO E FOZ SOCIEDADE CIVIL DE ADVOGADOS.
RECORRIDA : DRF em SAO PAULO/SP
PAO/

IRPJ - OMISSAO DE RECEITA - BASE DE CALCULO DO IMPOSTO. Não tem aplicação a regra do art. 400, parágrafo 6º, do RIR/80, se o lançamento de ofício é procedido com base no lucro real. A metade da receita omitida somente constitui matéria dimensível na apuração do IRPJ nos casos de arbitramento de lucro.

IRPJ - OMISSAO DE RECEITA - RECONHECIMENTO DA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. As receitas de prestação de serviços devem ser reconhecidas para o fim de apuração dos resultados no período-base em que nascido o direito à sua percepção, independentemente do efetivo recebimento, em respeito ao regime de competência a que estão obrigadas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real.

Recurso desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAMPAIO E FOZ SOCIEDADE CIVIL DE ADVOGADOS.

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



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nr. : 10880/024.994/88-04.
ACORDAO Nr. : 107-2.508

Sala das Sessões-DF, 18 de outubro de 1995.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
VICE-PRESIDENTE EM EXERCICIO



JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 JAN 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, NATANAEL MARTINS e ELIANA POLO PEREIRA (SUPLENTE CONVOCADA). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros: MARIANGELA REIS VARISCO e DICLER DE ASSUNÇÃO.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10880.024994/88-04.

ACÓRDÃO Nº 107-2.508

RECURSO Nº. 109371

RECORRENTE: SAMPAIO E FOZ SOCIEDADE CIVIL DE ADVOGADOS.

R E L A T Ó R I O

Recorre, a este Colegiado, a contribuinte nomeada à epígrafe, da decisão da Sra. Chefe da DISIT/DIVTRI/DRF/São Paulo/Centro Norte, proferida às fls. 59/62, que concluiu pela procedência do lançamento de ofício consubstanciado no auto de infração de fl. 33.

A exigência teve por pressuposto a omissão de receita referente ao ano-base de 1984, caracterizada pela falta de inclusão, na receita total do período, de valores provenientes de diversas fontes pagadoras, conforme discriminação feita no "Relatório Fiscal" de fls. 35/36. Dentre as origens se destaca a empresa Q-Refres-ko S.A., em face do valor mais expressivo e da observação feita pelo Fiscal autuante no sentido de que "Embora o recibo de fl. 21 seja datado de 02/01/85, a fonte pagadora colocou o rendimento a disposição em 12/84 (doc. fls. 22), exercício em que deveria ter sido reconhecido pelo beneficiário. Também não foi incluída a receita no ano base de 1985."

Insurgindo-se contra o lançamento, através da impugnação de fls. 38/42, a pessoa jurídica limita suas razões de defesa em relação à receita proveniente da empresa Q-Refres-Ko S.A. correspondente a 70% do total omitido.

Em síntese alega que não poderia ter reconhecido a receita no ano-base de 1984 porque tais honorários somente foram recebidos, efetivamente, no ano seguinte, posto que o recibo data de 02 de janeiro de 1985, não sendo é verdade que os mesmos estavam a sua disposição em 12/84, por não haver documento que possa sustentar tal ilação. Esclarece, dentre outros pontos, que:

. o só fato da fonte pagadora ter contabilizado os honorários não os transforma em rendimento para ela, nos termos do artigo 43 do CTN (tece explicação acerca da origem dos honorários);

Serviço Público Federal - Processo nº 10880.024994/88-04.
Acórdão nº 107-2.508

. o aumento do lucro da Q-Refres-Ko (em razão do êxito com a ação ordinária impetrada através da S/C), em 1984, tornou lícita a dedução, como despesas, dos honorários a serem pagos (provisão) à S/C, no mesmo ano, sendo certo que tais honorários só representaram para ela (autuada) rendimentos do exercício de 1985, cabendo ao Fisco provar a sua aquiescência àquela forma de pagamento (crédito em conta-corrente) e que só não os recebeu porque não quis.

Na réplica, às fls. 57/58, o autor do feito sugere a manutenção da exigência fiscal ao fundamento de que a impugnante deveria ter observado o regime de competência na escrituração da receita omitida, nos termos da legislação comercial e fiscal, ao invés do regime de caixa adotado, posto que sujeita à apuração do lucro real. Acresce que o julgado trazido à colação pela defesa é de todo impertinente à questão, por tratar-se de matéria não versada no presente processo.

A Autoridade julgadora manteve a exigência com fundamento no D.L. nº 1.598/77, na Lei nº 6.404/76, no artigo 171 do RIR/80 e em acórdão da lavra deste Colegiado, salientando o dever da impugnante no sentido de observar o regime de competência na apuração dos resultados.

Repelindo a decisão monocrática, a recorrente busca sustentar a tese de que os honorários omitidos, pelo fato de não se encontrarem efetivamente a sua disposição no ano-base de 1984, não poderiam ser tributados naquele mesmo ano. Para tanto, apóia-se em ensinamentos doutrinários trazidos à colação, acerca da definição de fato gerador do imposto de renda estabelecido pelo artigo 43 do CTN, em que se discute os conceitos de disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Aduz, ainda, que o lançamento é nulo pelo fato de ter sido tributado o total da receita omitida, quando o correto seria 50%, segundo estabelece o artigo 400, par. 6º, do RIR/80. A esse respeito, transcreve excerto de julgado do TRF/5ª Região.

É o relatório.

Serviço Público Federal - Processo nº 10880.024994/88-04.
Acórdão nº 107-2.508

V O T O

Conselheiro JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - Relator.

O recurso foi interposto com observância do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235/72. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

Cabe inicialmente apreciar a arguição de nulidade do lançamento com base na matéria dimensível, que, segundo a recorrente, deveria ser apenas a metade da receita omitida.

Trata-se de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, sobre o qual foi procedido o lançamento de ofício, que consistiu em adicionar ao lucro líquido do exercício fiscalizado o valor da receita omitida no ano-base de 1984, nos termos do disposto no artigo 387, inciso II, do RIR/80. Vale dizer, a contabilidade foi preservada, apenas se alterando o resultado fiscal, "ex officio", porquanto a pessoa jurídica não o fez espontaneamente, não obstante a determinação legal de fazê-lo.

Assim sendo, admitiu, a fiscalização, que os custos e as despesas se encontravam devidamente contabilizados, e, por conseguinte, aptos à determinação dos resultados do exercício, apurados, em princípio, segundo os preceitos das leis comerciais e fiscais.

Logo, ao adicionar integralmente as receitas omitidas, ao lucro líquido já declarado, partiu-se do pressuposto de que os custos e despesas correspondentes já se encontravam computados na apuração do resultado, posto que a regra é a omissão de receitas enquanto que a exceção é a omissão dos encargos correspondentes, porquanto o escopo sempre visado é a redução do resultado tributável, com a escamoteação do tributo.

De outra nota, se desclassificada fosse a escrituração da recorrente, o lançamento dar-se-ia com base no arbitramento do lucro, cujo percentual, aplicado sobre a receita bruta conhecida ou sobre outro parâmetro determinado por lei, para a sua obtenção, implica considerar custos e despesas presumivelmente existentes. O mesmo raciocínio é aplicado no caso de omissão de receita quando a pessoa jurídica se sujeita ao arbitramento do lucro, em que 50% da receita omitida constitui custos e despesas,



Serviço Público Federal - Processo nº 10880.024994/88-04.
Acórdão nº 107-2.508

tributando-se apenas a outra metade. Esta é a regra do artigo 400, parágrafo 6º, do RIR/80, a que se reporta a recorrente e os julgados que colaciona às suas razões de apelo, que, vistos de ver alhures, é de todo inaplicável à espécie.

Não sendo o caso, pois, de nulidade do lançamento, rejeito a preliminar.

Quanto ao mérito, convém, preambularmente, deixar bem claro que a questão trazida a deslinde, não obstante possa aparentar, não é simplesmente de inobservância do regime de competência, como pretende demonstrar a recorrente, a par de tentar convencer que o regime de escrituração a ser observado por ela, em que pese o tratamento diverso possivelmente dado às demais rubricas contábeis, é o de caixa, na medida em que o valor dos honorários, conforme seu entendimento, somente deveria ter sido escriturado como receita da sociedade no ano de seu efetivo recebimento. Trata-se, na verdade, de omissão de receitas, devendo-se destacar que o valor sobre o qual se discute na presente lide sequer foi contabilizado no ano seguinte à sua realização, como afirmou expressamente a autoridade fiscal, fato não contestado pela recorrente.

Fosse o caso de inobservância pura e simples do regime de competência, o tratamento fiscal a ser atribuído à questão seria o de postergação do pagamento do imposto, com as consequências tributárias inerentes. Como a pessoa jurídica passa ao largo quanto a esta hipótese, não há dúvida que se trata apenas de omissão de receita, em que pese a necessidade de se tecer considerações acerca da inobservância daquele regime.

Dispõe o artigo 12 do D.L. nº 1.598/77 que a receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados, donde se depreende que a falta de registro de receitas na apuração dos resultados da pessoa jurídica, quando constatada em ação fiscal, autoriza o Fisco a proceder os ajustes necessários e à cobrança do crédito tributário correspondente, se for o caso: Resta, todavia, saber qual o momento de apropriação da receita para efeito de cômputo na determinação do lucro real.

Pois bem.



Serviço Público Federal - Processo nº 10880.024994/88-04.
Acórdão nº 107-2.508

O artigo 7º do precitado diploma legal prescreve que o lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

Assim sendo, a escrituração mercantil deverá ser mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e da Lei das Sociedades por Ações e aos princípios contábeis geralmente aceitos, observando-se os métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrando-se as mutações patrimoniais segundo o regime de competência (Lei nº 6.404/76, art. 177).

O regime de competência ou econômico costuma ser definido, em geral, como aquele em que as receitas ou despesas são computadas em razão do momento em que nasce o direito às receitas ou a obrigação de pagar as despesas. Ambas as rubricas são, portanto, reconhecidas contabilmente a partir do momento em que são provisionadas.

Neste passo, convém atentar para a alegação da recorrente ao considerar que, na medida em que sua cliente teve um acréscimo no lucro, por ter vencido a questão por ela patrocinada, passou a ter o direito de provisionar a despesa referente aos honorários correspondentes, reduzindo, assim, o resultado do ano-base de 1984. Esta alegação demonstra que a recorrente tem conhecimento do que significa regime de competência da escrituração, a que estão sujeitas todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, inclusive ela própria. Ao negar o regime de competência em sua contabilidade, portanto, revela a aplicação, em seu benefício, do sistema de dois pesos e duas medidas, reconhecidamente,

De acordo com esta modalidade de regime de apuração de resultados, as receitas de prestação de serviços devem igualmente ser reconhecidas, independentemente de seu efetivo recebimento, sendo suficiente, para tanto, a contabilização a crédito da prestadora por parte da beneficiária dos serviços prestados.

O documento de fl. 22 (Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e Retenção de Imposto de Renda na Fonte - de PJ), emitido por Q-Refres-Ko, deixa claro que o direito

Serviço Público Federal - Processo nº 10880.024994/88-04.
Acórdão nº 107-2.508

à percepção daqueles honorários nascera no mês de dezembro de 1984, ensejando, com base no regime de competência a que estava obrigada a recorrente, o seu reconhecimento contábil e fiscal na determinação dos resultados do ano-base de 1984, não importando o aspecto temporal sobre a efetiva realização em moeda.

Não há dúvida de que o imposto de renda somente pode ser exigido quando houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, segundo o preceito do artigo 43 do CTN. Por outro lado, dúvida também não há quanto ao conceito de disponibilidade, entendida como tal a aptidão para dispor da renda segundo a vontade de seu titular, guardadas, todavia, as limitações naturais relativas a cada caso concreto.

No caso vertente, o crédito em favor da recorrente substantia uma disponibilidade jurídica, posto que nascido, a partir de então, o direito à percepção dos honorários, muito embora sem haver seu efetivo recebimento. Não obstante o lapso, pressupõe-se a existência de um contrato de prestação de serviços advocatícios a lastrear o compromisso assumido pelas partes, assecuratório de seu efetivo cumprimento, notadamente por se tratar de uma sociedade de advogados, não podendo ser olvidado que, segundo dispõe o Código Comercial Brasileiro (art. 23) os livros comerciais possuem eficácia probatória relativamente aos seus lançamentos, em favor das pessoas com as quais o comerciante transaciona, o que permite à recorrente exigir o adimplemento da obrigação assumida pela sua cliente, a partir do momento em que nascido o direito à percepção dos honorários.

Materializou-se, assim, a hipótese prevista no inciso II do artigo 116 do CTN, porquanto caracterizada está a aquisição da disponibilidade jurídica de renda advinda do direito aos honorários em face da consecução dos serviços prestados e o seu consequente crédito.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar a preliminar arguida e, quanto ao mérito, negar provimento ao recurso.

Brasília, DF, 18 de outubro de 1995.

JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR.