



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acasSessão de 26 janeiro de 19 87ACORDÃO N.º 103-07.765

Recurso n.º 89.858 - IRPJ - EXS: DE 1981 a 1984

Recorrente N. B. ENGENHARIA S/A

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NITERÓI (RJ)

IRPJ - RECEITAS OPERACIONAIS - Reconhece-se a receita, para os fins de determinação do lucro real, desde que juridicamente auferida. A receita acompanham os custos que lhe são correspondentes.

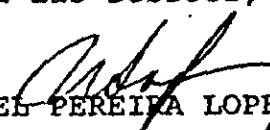
IRPJ - RECEITAS OPERACIONAIS - Receitas de Variações Cambiais e Monetárias - A receita de variação monetária decorrente dos empréstimos compulsórios à Eletrobrás deverá ser reconhecida com base no "regime de competência".

Dado provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por N. B. ENGENHARIA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$ 17.680,54, no exercício de 1982, bem como reformular o lucro real dos exercícios de 1983 e 1984, nos termos do voto do Relator, que passa a integrar a presente decisão.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 1987


URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

João Nícol
JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA
29 JAN 1987

PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: Amaury José de Aquino Carvalho, Lórgio Ribeiro, Dícler
de Assunção, Francisco Xavier da Silva Guimarães, Richard Ulrich
Kreutzer e Sebastião Rodrigues Cabral.

R E L A T Ó R I O

N. B. ENGENHARIA S/A, CGC 30.061.618/0001-22, recorre a este Conselho da decisão do Delegado da Receita Federal em Niterói que manteve o lançamento "ex officio" para os exercícios de 1981 e 1982.

2. A matéria tributável pode ser assim descrita, com base no auto de infração de fls. 129/130, complementado pelos Ter-mos de Verificação nºs 01 e 02:

a) DIFERIMENTO DE RECEITA - Diferimento indevido da receita contabilizada na conta "RECEITA DE OBRAS EM ANDAMENTO", re-lativa a faturamento de execução parcial de serviços e/ou indus - trialização de unidades autônomas, realizadas sob encomenda; e

b) OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Apuração de receita de correção monetária omitida, referente à conta EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO - ELETROBRÁS.

3. Em razão da matéria tributável supra modificou-se o lucro real dos exercícios de 1981, 1982, 1983 e 1984, redundando em exigência em relação aos dois primeiros e alteração dos prejuízos fiscais compensáveis dos dois últimos.

3. Em sua impugnação de fls. 135/138, tempestivamente apresentada, alega a contribuinte, em resumo, que o auto de infração deixou de excluir o custo correspondente à receita diferida, o qual também fora diferido. Requer, em consequência, que seja realizada diligência para confirmar suas razões. A peça impugnatória encerra-se com o pedido de que seja cancelada a peça básica.

5. A autoridade julgadora de primeira instância fundamenta e conclui sua decisão de fls. 149/151 nos seguintes termos:



"CONSIDERANDO que nos termos do que dispõe o item 02 da Instrução Normativa SRF nº 021 de 13.03.79 e artigo 281 do RIR/80, nos contratos de produção em curto prazo, relativos à construção ou fornecimentos contratados com base em preço unitário, o resultado deve ser apurado quando complementada a execução de cada unidade, tenha ou não sido faturada;

... que os documentos de fls. 06/86, comprovam que a impugnante não procedeu a apuração do resultado na forma determinada pelos dispositivos pré-citados, legítima portanto a exigência tributária;

... que a impugnante não ofereceu contradição a autuação no que se refere às receitas indevidamente diferidas, mas, tão-somente alegou a existência de custos correspondentes a tais receitas que não foram compensados;

... que não cabe ao Fisco promover a compensação de custos referentes às receitas, ora tributadas, quando a escrituração é feita sem a observância das leis comerciais e fiscais, máxime, se o montante desses custos não foram demonstrados na declaração de rendimentos da impugnante;

... que os procedimentos de fiscalização podem abranger períodos quinquenais, à juízo da autoridade fiscal e, assim sendo, carece de fundamento a alegação que não foi obedecido o limite do programa FIRSA, cabendo assinalar tratar-se de procedimentos internos da Repartição, que à impugnante não cabe opinar;

... que o item 02 do Auto de Infração não foi contestado pela impugnante o que autoriza a presunção de seu reconhecimento na forma e no montante exigido;

... tudo o mais que dos autos consta,

D E C I D O:

1. rejeitar o pedido de diligência por prescindível ao exame da hipótese questionada;
2. declarar devido o imposto de renda..."

6. Cientificada a contribuinte dessa decisão em 22 de outubro de 1985, no dia 20 de novembro seguinte deu ela entrada em seu recurso de fls. 155/172 no qual sustenta, em síntese, que: o resultado de qualquer atividade econômica é a diferença entre a receita bruta e os custos e despesas incorridas; por se tratar de serviços não concluídos até o encerramento dos períodos-base de 1980 e 1981 é que não incluiu a receita nem deduziu seus custos na apuração do lucro real; não concluído o serviço, não teria di-

B

an

reito à receita e estaria distorcendo seu resultado operacional se tivesse deduzido os custos e despesas, com desrespeito ao princípio de emparelhamento de receitas a custos e despesas; todos os itens da autuação foram contestados, embora de modo global; tem por principal atividade operacional a prestação de serviço de reparo de máquinas e equipamentos navais; essa atividade consiste no recebimento do cliente de máquinas e equipamentos para reparo ou conserto, em cuja execução é empregada primordialmente mão-de-obra; segundo o regime de prestação de seus serviços, só recebe o preço dos serviços quando de seu término, que se caracteriza com a devolução da máquina ou equipamento; nesse momento é que nasce o direito de cobrar o preço do serviço ao cliente; na determinação do resultado operacional de cada exercício social tem adotado o procedimento a seguir descrito; as receitas de serviços concluídos no período-base de sua contratação são computadas na determinação do lucro real, independentemente do efetivo recebimento financeiro do preço do serviço; os custos e as despesas desses serviços são computados para efeito de determinação do lucro líquido do exercício; se o serviço não é concluído no período-base, registra em conta do passivo - como receita do exercício futuro - o preço dos serviços, que só é devido pelo cliente contra a entrega da máquina ou equipamento; registra em conta do ativo os custos e as despesas incorridas na execução dos serviços não concluídos no período-base de sua contratação; o critério de reconhecimento do resultado, adotado pelos serviços que executa, está de acordo com a Lei nº 6.404/76 e a legislação tributária e é fundado nas condições da relação jurídica de prestação de serviços mantida com seus clientes; o preço do serviço só é pago pelo cliente quando do término do serviço; somente com o cumprimento de sua prestação (a execução do serviço) é que nasce para a recorrente o direito de exigir a contraprestação do cliente, cujo objeto é o pagamento do preço; em relação aos empréstimos à Eletrobrás, só terá disponibilidade econômica e jurídica da correção monetária quando do vencimento das obrigações. A peça recursória encerra-se com o pedido de que seja determinado o cancelamento da exigência.

7. Por força de diligência promovida por determinação do Sr. Presidente desta Câmara, atendendo à proposta do relator ,



informa a contribuinte que; o faturamento das obras em andamento, que dá origem ao lançamento DUPLICATAS A RECEBER a RECEITA DE OBRAS EM ANDAMENTO, refere-se sempre à industrialização para outras empresas, representando um produto fabricado ou um serviço executado; o referido lançamento corresponde sempre à emissão de uma fatura X e/ou duplicata contra o cliente; a emissão de fatura pode abranger uma ou mais ordens de serviço do cliente; o valor da fatura emitida é, em muitos casos, a soma do preço de todas as ordens de serviço em andamento, mas o pagamento pelo cliente é segundo negociação estabelecida pelas partes. A contribuinte apresenta, ainda, uma "relação das ordens de serviço não terminadas", apontando, entre outros dados, o número da O.S. e o da Fatura, o valor da receita e o dos custos; uma relação das "Faturas". Junta cópias de demonstrações financeiras onde constam assinaladas as rubricas que registam os "custos diferidos" e, ainda, cópias das fichas de razão das contas próprias.

8. O autuante, designado para examinar os esclarecimentos prestados pela contribuinte, acrescenta em relação ao custo diferido, que: nos demonstrativos elaborados são encontradas ordens de serviço parcialmente executadas com custo zero ou com valor superior à receita discriminada, procedimento tido como incompatível com a atividade exercida pela empresa, qual seja a fabricação sob encomenda; relativamente ao ano de 1981, as fichas de razão da conta 112.5, comprobatórias do alegado custo diferido, dizem respeito a diversas ordens de serviços e a numeração ali mencionada também não coincide com a constante do demonstrativo de fls. 191/199; as fichas de razão da conta "Despesas e Apropriar", referente ao ano de 1983, não identificam as ordens de serviços a que se referem.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, Relator:

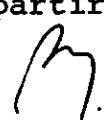
O recurso foi interposto com base no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e dentro do prazo ali previsto.

Diferimento de receita

2. Em relação ao tópico em destaque, duas são as questões a serem apreciadas. A primeira diz respeito ao critério que teria sido adotado pela contribuinte de maneira a justificar o diferimento da receita. A segunda é pertinente ao aproveitamento dos custos correspondentes a essas receitas, também diferidos.

3. Quanto à primeira questão, pede-se destacar que a contribuinte, a rigor, não conseguiu sequer demonstrar o critério por ela adotado. Na fase preliminar do litígio, por exemplo, o asunto não foi afluorado. Na fase recursal arriscou justificar o seu procedimento mencionando "serviços não concluídos", sem, contudo, discriminá-los, não indicando, principalmente, qual o fundamento legal para tanto.

4. De qualquer forma, o fato é que o resultado da diligência feita por iniciativa do relator esclareceu, de forma definitiva, a questão relacionada com o diferimento da receita. Conforme afirma a própria contribuinte, cada fatura corresponde sempre à industrialização efetuada para terceiros, representando um serviço executado. Realizado o serviço, portanto, providencia a contribuinte a emissão da nota fiscal própria, indicando como "natureza da operação", para os fins fiscais, o código 5.13, exatamente aquele que é descrito como "industrialização efetuada para outras empresa". A emissão da nota fiscal, segue-se à da fatura e respectiva duplicata. Se a fatura e seu respectivo título de crédito correspondem a um serviço já executado, o reconhecimento da receita, neste caso, impõe-se, não se justificando o seu diferimento. Não há dúvida de que, a partir da emissão desses documen -



tos e de sua aceitação pelo cliente, passou a contribuinte a deter o direito de cobrar o preço do serviço realizado. Do ponto de vista tributário, a partir daí deveria ser reconhecida a receita, porque juridicamente auferida.

5. Quanto à segunda questão, é óbvio que às receitas diferidas devem acompanhar os correspondentes custos, também diferidos. A diligência determinada por este Conselho deixou claro que houve, de fato, o diferimento dos custos. A contribuinte, por sua vez, indicou o montante desses custos. As restrições levantadas pelo autuante não devem ser levadas em conta para o deslinde do litígio. As irregularidades por ele pressentidas deveriam ter sido minuciosamente levantadas e quantificadas, se não na peça básica, pelo menos quando foi examinar o resultado da diligência. O fato é que a autuação não poderia ter feito "vista grossa" para os "custos diferidos" que estavam contabilizados em conta específica do Ativo.

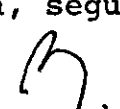
6. Sou, pois, pela reformulação da modificação do lucro real, levada a efeito pela peça básica, para que sejam levados em conta os valores abaixo, correspondentes aos "custos diferidos":

- Exercício de 1982, período-base de 1981 -
Cr\$ 17.680.545 (fls. 192)
- Exercício de 1983, período-base de 1982 -
Cr\$ 5.466.650 (fls. 196)
- Exercício de 1984, período-base de 1983 -
Cr\$ 33.718.718 (fls. 199)

Omissão de receita de correção monetária

7. A sistemática de apuração de resultado da Pessoa Jurídica com base na escrituração comercial, para os fins de imposição do Imposto de Renda, tem por paradigma o "regime de competência" no que se refere às despesas incorridas e às receitas auferidas.

8. Regime de competência, segundo o item 4.3 do Pare -



cer Normativo CST nº 58/77, costuma ser definido, em linhas gerais, como aquele em que as receitas ou despesas são computadas em função do momento em que nasce o direito ao rendimento ou a obrigação de pagar a despesa. No caso específico da recorrente, por força do parágrafo 1º do artigo 2º do Decreto-lei nº 1.512/76, o seu crédito contra a Eletrobrás, em função do empréstimo compulsório, será corrigido monetariamente para efeito de cálculo de juros e de resgate. Isto significa que a contribuinte adquire o direito a uma receita de variação monetária, a ser obrigatoriamente incluída na determinação do lucro operacional, tendo em vista o que estabelece o inciso I do artigo 254 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80).

Reformulação do lucro real

9. Face ao exposto, passo a demonstrar os novos "lucros reais", seguindo a mesma sistemática adotada no auto de infração de fls. 129/130:

Exercício de 1981 - período-base de 1980

- Omissão de receita de correção monetária.....Cr\$	161.004
- Lucro Líquido do exercício.....Cr\$	(786.574)
- Adições declaradas.....Cr\$	696.276
- Valor a tributar.....Cr\$	<u>70.706</u>

Exercício de 1982 - período-base de 1981

- Receita indevidamente diferida no exercício....Cr\$	23.849.905
- Custos correspondentes, também diferidos.....Cr\$	(17.680.545)
- Omissão de receita de correção monetária.....Cr\$	653.844
- Lucro Líquido declarado.....Cr\$	(1.106.714)
- Lucro Líquido apurado.....Cr\$	5.716.490
- Adições ao lucro líquido.....Cr\$	41.656
- Valor a tributar.....Cr\$	<u>5.758.146</u>

Exercício de 1983 - período-base de 1982

- Lucro real declarado, antes da compensação de prejuízosCr\$	(17.236.156)
---	--------------

[Handwritten signature]

- <u>Menos</u> : receita diferida do exercício de 1982..Cr\$	(23.849.905)
custos correspondentes, também diferidos .Cr\$	17.680.545
- Receita indevidamente diferida no exercício...Cr\$	32.253.750
- Custos correspondentes, também diferidos.....Cr\$	(5.466.650)
- Omissão de receita de correção monetária.....Cr\$	1.794.452
- Prejuízo a compensar.....Cr\$	<u>Nihil</u>
- Lucro Real, apurado.....Cr\$	5.176.036

Exercício de 1984 - período-base de 1983

- Lucro real declarado, antes da compensação de prejuízo .Cr\$	(109.531.505)
- <u>Menos</u> : receita diferida do exercício de 1983..Cr\$	(32.253.750)
custos correspondentes, também diferidos..Cr\$	5.466.650
- Receita indevidamente diferida no exercício...Cr\$	54.075.164
- Custos correspondentes, também diferidos.....Cr\$	(33.718.718)
- Omissão de receita de correção monetária.....Cr\$	6.890.298
- Prejuízo a compensar.....Cr\$	<u>Nihil</u>
- Lucro Real, apurado.....Cr\$	(109.071.861)

10. Do demonstrativo supra deduzem-se as seguintes conclusões:

1ª) a exigência relacionada com o exercício de 1981 não se alterou. O Lucro Real determinado pela peça básica não foi modificado.

2ª) o lucro real do exercício de 1982 teve uma redução de Cr\$ 17.680.545 (Cr\$ 23.438.691 - Cr\$ 5.758.146).

3ª) no exercício de 1983, de um lucro real negativo de Cr\$ 7.037.859, apontado no auto de infração, passou-se para um lucro real positivo de Cr\$ 5.176.036. Este Conselho não tem competência para agravar a exigência.

4ª) no exercício de 1984, o lucro real negativo de Cr\$87.857.652, indicado no auto de infração, passou-se para um lucro real negativo de Cr\$ 109.071.861.



Conclusão

Voto, portanto, no sentido de DAR provimento PAR-
CIAL ao recurso para excluir da tributação a parcela de Cr\$.....
17.680.545 relativa ao exercício de 1982, bem como reformular o
lucro real dos exercícios de 1983 e 1984, de conformidade com os
cálculos do item 9.

Brasília-DF., em 26 de janeiro de 1987


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

RELATOR